

Université de Neuchâtel

Faculté de Droit

Section des Sciences Commerciales, Économiques et Sociales

Betriebskontrolle und Betriebsvergleich im Kohlendetailhandel

Thèse

présentée à la Section des Sciences Commerciales,
Économiques et Sociales de la Faculté de Droit de
l'Université de Neuchâtel

pour obtenir le grade de
docteur ès sciences commerciales et économiques

par

Karl Bründler

Betriebskontrolle und Betriebsvergleich im Kohlendetailhandel

Thèse

présentée à la Section des Sciences Commerciales,
Économiques et Sociales de la Faculté de Droit de
l'Université de Neuchâtel

pour obtenir le grade de
docteur ès sciences commerciales et économiques

par

Karl Bründler

Monsieur Karl Bründler, de Root (Lucerne), est autorisé à imprimer sa thèse de doctorat ès sciences commerciales et économiques „Betriebskontrolle und Betriebsvergleich im Kohlendetailhandel”. Il assume seul la responsabilité des opinions énoncées.

Neuchâtel, le 13 juillet 1949.

Le Directeur de la Section des
sciences commerciales, économiques
et sociales:

P. R. Rosset.



VORWORT

Nachdem über den Schweizerischen Kohlendetailhandel Dissertationen über die rechtlichen Fragen, die allgemeine Organisation des Kohlenhandels in der Schweiz und die Marktentwicklung in den letzten Jahren erschienen sind, ist die vorliegende Arbeit eine Ergänzung über privatwirtschaftliche Probleme des Kohlendetailhandels.

Die Abwertung und der zweite Weltkrieg brachten die Bewirtschaftung und damit eine Ueberwachung der Preisgestaltung der Brennstoffe. Um eine gerechte Bestimmung der Detailhandelsmarge zu ermöglichen, mussten Unterlagen beschafft werden. Die zu diesem Zwecke vom Schweizerischen Kohlenhändlerverband unternommenen Schritte zeigten bald, dass sich eine neutrale Stelle zur Erhebung der nötigen Zahlenunterlagen besser eignen würde. Daher wurde 1941 das Betriebswissenschaftliche Institut an der ETH mit dieser Aufgabe betraut. Seit dem Frühjahr 1941 wird nun auf freiwilliger Basis ein Vergleich durchgeführt, bei dem sich durchschnittlich ca. 40 Betriebe beteiligten.

Die vorliegende Arbeit stellt nicht nur eine Beschreibung der bei diesem Betriebsvergleich angewandten Methoden dar, sondern es wird versucht, durch Analyse und Synthese zur allgemeinen Theorie über die Betriebskontrolle und den Betriebsvergleich einen Beitrag zu leisten.

Der Verfasser war von 1943 bis 1947 am Betriebswissenschaftlichen Institut tätig und befasste sich mit dem Betriebsvergleich des Kohlendetailhandels; dies gab den Anstoss zu dieser Arbeit. Ich möchte hier bei dieser Gelegenheit den Herren Dr. F. Kubli und Alois Hofstetter, unter deren Leitung der Betriebsvergleich entwickelt wurde und die mich in meinen Bestrebungen unterstützt haben, meinen besten Dank aussprechen. Gleichfalls schulde ich Herrn Dr. F. Schmidt, Zentralsekretär des Schweizerischen Kohlenhändlerverbandes, sowie Herrn G. Keller, „Kox“, Kohlenimport AG., Zürich, für das Interesse, das sie meiner Arbeit entgegenbrachten, meinen aufrichtigen Dank.

Neuchâtel, 1. April 1949.

Der Verfasser.

INHALTSVERZEICHNIS

0	Einleitung	1
1	Funktionen und Eigenart des Kohlendetailhandels	3
10	Funktionen des Einzelhandels	3
11	Die Kohle als Wirtschaftsgut	4
12	Die Funktionen des Kohlendetailhandels	7
	120 Allgemeines	7
	121 Die Beschaffungsfunktion	7
	122 Die Veredelungsfunktion	9
	123 Die Lagerungsfunktion	9
	124 Die Vertriebsfunktion	13
13	Organisation des Kohlenhandels in der Schweiz	16
14	Volkswirtschaftliche Gesichtspunkte	16
2	Umsatz-, Leistungs-, Kosten- und Erfolgsüberwachung im Kohlendetailhandel	24
20	Wesen der Betriebskontrolle	24
21	Kennziffern für die Ueberwachung der Umsatzentwicklung	27
	210 Beschäftigungsgrad	27
	211 Umsatzschwankungskoeffizient	28
	212 Sortenmässige Umsatzstruktur	29
22	Kennziffern für die Ueberwachung der Betriebsleistungen	30
	220 Allgemeines	30
	221 Ausnützung der Arbeitskräfte im Lager	31
	222 Ausnützung des Fuhrparks	33
	223 Ausnützung der Lagerräumlichkeiten, Lagerumlaufgeschwindigkeit	33
	224 Ueberwachung des Bürobetriebes	35
	225 Zusammenhänge zwischen Ausnützungskoeffizient und Umsatz	36
	226 Zusammenfassung	36
23	Kostenüberwachung	37
	230 Allgemeines	37
	231 Kontenplan	40
	232 Kostenarten	46
	233 Kostenstellengliederung	49
	234 Kostenträger	52
	235 Betriebsabrechnungsbogen	53
24	Erfolgsüberwachung	58
	240 Betriebliche Erfolgsrechnung	58
	241 Theoretische Möglichkeiten der Erfolgsspaltung	62
	242 Praktische Möglichkeiten der Erfolgsspaltung im Kohlenhandelsbetrieb	64

243	Die Berechnung der Verschleißspanne (Bruttomarge) und des Dispositionserfolges	65
25	Berechnung des kritischen Punktes	69
3	Betriebsvergleich im Kohlendetailhandel	72
30	Grundsätzliche Probleme des Betriebsvergleichs	72
300	Allgemeines. Klassierung der Begriffe	72
301	Charakter und Zielsetzung des Betriebsvergleichs	79
302	Vergleichsfelder, Vergleichsinhalt, Bezugsgrößen	84
303	Störungsfaktoren der Vergleichbarkeit	88
304	Vergleichsumfang, Auswahl der Teilnehmer	95
305	Erhebungsmethoden	97
306	Voraussetzungen im betrieblichen Rechnungswesen der Vergleichsbetriebe	99
31	Der Betriebsvergleich des Betriebswissenschaftlichen In- stitutes an der ETH im Kohlendetailhandel	101
310	Vorgeschichte und Zielsetzung	101
311	Entwicklung der Methoden	104
312	Vergleichsinhalt	107
313	Vergleichsumfang, Auswahl der Teilnehmer	111
32	Andere Betriebsvergleichsbestrebungen	113
320	Der Betriebsvergleich eines Konzerns	113
321	Der Betriebsvergleich im Pariser Kohlenhandel	114
322	Die Betriebsvergleichs-Bestrebungen im deutschen Handel	118
33	Auswertungen und Ergebnisse des Betriebsvergleichs	119
330	Auswertungsmöglichkeiten für den Teilnehmer	119
331	Betriebs- und Unternehmungsgrösse	121
332	Standortsfragen	128
333	Möglichkeiten und Vorteile des Gemischtbetriebes	130
334	Möglichkeiten der Bildung von Branchenstandards	133
335	Auswertung der Ergebnisse für die Verbands-, ins- besondere die Preispolitik	136
336	Ausgleich der Umsatzschwankungen	139
4	Schlussfolgerungen	142
	Literaturnachweis	147



Digitized by the Internet Archive
in 2026

https://archive.org/details/IA41555017_0030

0 Einleitung

In unserer Arbeit interessieren uns grundsätzlich nur die Probleme des Einzelhandels. Wir möchten betonen, dass wir uns hier nicht mit den volkswirtschaftlichen Fragen des Detailhandels auseinandersetzen können, sondern nur die privatwirtschaftliche Seite behandeln. Wir müssen das Problem sogar noch weiter einschränken und hervorheben, dass wir auch die Frage der Rationalisierung des Einzelhandels nicht als Ganzes erschöpfend behandeln können, sondern nur die Teilfrage nach der Aufgabe und Bedeutung des betrieblichen Rechnungswesens und insbesondere des Betriebsvergleichs in bezug auf diese Rationalisierung. Weiter müssen wir unseren Betrachtungskreis insofern einschränken, als wir unser Hauptaugenmerk nur einer bestimmten Gattung des Einzelhandels zuwenden. Es ist daher vorweg zu betonen, dass unsere Betrachtungen und Folgerungen für bestimmte Formen des Detailhandels (z. B. Warenhaus, ländlicher Krämerladen) nur sehr beschränkt Geltung haben, während sie für andere wieder eher zutreffen mögen.

Unter Betriebskontrolle verstehen wir wie Mellerowicz¹ die Kostenanalyse für die Untersuchung und Ermittlung von Kostenabhängigkeiten. Die Betriebskontrolle umfasst die Ermittlung der Kostenstruktur sowie die Beobachtung der Kostenentwicklung. Sie bildet einen der wenigen Brennpunkte in der Aufgabenstellung des betrieblichen Rechnungswesens. Wenn wir das Schwergewicht in weit stärkerem Masse als Mellerowicz auf die Ueberwachung von technischen Kennzahlen legen, so möchten wir dadurch die Aussagefähigkeit der zahlreichen von Mellerowicz vorgeschlagenen Wirtschaftlichkeits-Kennziffern nicht einschränken oder anzweifeln. Der Wahl von technischen Kennziffern stehen oft Schwierigkeiten im Wege, weil die zu vergleichenden Daten so verschieden sind, dass sie eines vergleichenden Maßstabes bedürfen und somit die Bewertung notwendig wird. Im Kohlendetailhandel sind die Verhältnisse insofern günstig, als technische Kennziffern so

¹ K. Mellerowicz, Kosten und Kostenrechnung, II. Bd., Zweiter Teil, Berlin 1936, S. 175 ff.

zahlreich sind, dass sie sowohl für die Betriebskontrolle wie auch für den Betriebsvergleich als wesentlichste Vergleichsbasis dienen können.

Wir sprechen im ersten Kapitel über die Funktionen des Kohlen-detailhandels, wie Beschaffungs-, Veredelungs-, Lagerungs- und Vertriebsfunktionen und leiten daraus im zweiten Kapitel die Möglichkeiten der Kennzahlen-Bildung für die Betriebskontrolle ab. Zugleich wird im ersten Kapitel dargelegt, wohin ein sogenannter Optimalbetrieb tendieren, welche Ziele er anstreben sollte. Im zweiten Kapitel zeigen wir dann, wie der zurückgelegte Weg des dem Optimum zustrebenden Betriebes, allenfalls die Entfernung vom Ziel gemessen werden können.

Der laufenden Ueberprüfung der Wirtschaftlichkeit des Betriebsgeschehens dienen nicht nur die Betriebskontrolle, sondern auch der Betriebsvergleich. Dies erklärt, weshalb wir Betriebskontrolle und Betriebsvergleich miteinander einer Betrachtung unterziehen. Zwischen Betriebskontrolle und Betriebsvergleich bestehen zahlreiche Kausalzusammenhänge. Die Betriebskontrolle kennzeichnet ja nicht nur die Betriebslage und den Betriebsablauf und gibt dadurch für den Betriebsvergleich Anhaltspunkte, was verglichen werden soll und kann, sondern oft weist gerade auch der Betriebsvergleich der Betriebskontrolle den Weg für die zweckmässigste Verfolgung des Betriebsgeschehens. Diese Wegweisung kommt u. a. dadurch zum Ausdruck, dass wir bereits im Kapitel 2, immer von der Behandlung der Probleme des Betriebsvergleichs ausgehend, zu den Fragen der Betriebskontrolle vorstossen. Da aber theoretisch und praktisch die Fragen der zweckmässig funktionierenden Betriebskontrolle doch gelöst werden müssen, bevor man an einen Betriebsvergleich denken darf, sollte es ohne weiteres verständlich sein, wenn auch wir zuerst die Betriebskontrolle und ihre Auswertungsmöglichkeiten behandeln, um dann anschliessend im Kapitel 3 auf den Betriebsvergleich als solchen einzutreten. Dies entspricht auch dem praktischen Vorgehen, wie es sich beim Betriebswissenschaftlichen Institut an der ETH im Laufe der ersten Erfahrungsjahre immer deutlicher herausgeschält und bewährt hat.

1 Funktionen und Eigenart des Kohlendetailhandels

10 Funktionen des Einzelhandels

Die Hauptaufgabe des Detailhandels² besteht darin, die Güter an den letzten Konsumenten zu verteilen. Er ist allgemein ein Bindeglied zwischen Grosshandel und Konsument. Seine Aufgabe besteht einerseits in der Beschaffung von Gütern beim Grossisten, anderseits in deren Verteilung an den Konsumenten. Zu seiner eigentlichen Funktion gehört noch eine gewisse Lagerungsfunktion, die je nach Branche allenfalls mit dem Grosshandel geteilt wird. Diese „Zwischenlager“ bei Detaillisten dienen dem Ausgleich von Saisonschwankungen aller Art, sowie der Bereitstellung eines gewissen Minimalsortiments. Volkswirtschaftlich gesehen ist diese Lagerungsfunktion integrierender Bestandteil der Verteilungsfunktion. Die Lagerungsfunktion kann aber im Kohleneinzelhandel von der eigentlichen Verteilungsfunktion betrieblich scharf getrennt werden. Wir unterscheiden daher die Verteilungsfunktion im weiteren Sinne (volkswirtschaftliche Funktion) und die Verteilungsfunktion im engeren Sinne (betriebliche Funktion), die wir der Klarheit halber in der Folge „Vertriebsfunktion“ nennen werden.

Als Funktion übernimmt der Einzelhandel gelegentlich auch eine gewisse Veredelungsaufgabe, die im Grunde genommen zur Produktionssphäre (im engeren Sinne) gehört. Die Bedeutung dieser Veredelungsfunktion ist je nach Branche sehr unterschiedlich; sie ist dort am kleinsten, wo hauptsächlich gebrauchsfertige Markenartikel vertrieben werden. Beim Kohleneinzelhandel ist die Bedeutung dieser Funktion relativ gross.

Zusammenfassend lässt sich also die Verteilungsfunktion des Detailhandels wie folgt aufgliedern:

² Wir verwenden hier den in der Schweiz gebräuchlichen Begriff Detailhandel als gleichbedeutend wie Einzelhandel.

s. a. Zweifel Harry, Der schweiz. Brennstoffmarkt 1939—46, Netstal 1948, S. 19 f. und 30.

1. Beschaffung
2. Veredelung
3. Lagerung
4. Vertrieb

Zu diesen Funktionen kommt wie bei den Betrieben aller Wirtschaftszweige noch

5. Verwaltung und
6. Finanzierung.

Die übrigen betrieblichen Funktionen, Gestaltung (Konstruktion) und Entwicklung (Forschung) haben für die meisten Einzelhandelsbetriebe weniger Bedeutung als für die Produktionsbetriebe.

11 Die Kohle als Wirtschaftsgut

Kohle, das Objekt des Kohlenhandels, darf wohl mit Recht als tragender Pfeiler des gesamten Wirtschaftslebens bezeichnet werden. Das wird durch nichts deutlicher illustriert, als durch die gewaltigen Anstrengungen, die heute in Deutschland, Frankreich und England und anderswo gemacht werden müssen, um die Kohlenproduktion zu fördern. Fast sämtliche Industriezweige benötigen direkt oder indirekt Kohle in grossen Mengen.³

Ware	Zur Herstellung benötigte Kohle
100 kg Mehl	12 kg
100 kg Backwaren	14—18 „
100 kg Zucker	80 „
100 lt Bier	20 „
1000 Ziegelsteine	300 „
100 m ² Fensterscheiben	300 „
100 kg Zeitungspapier	70 „
1 Herrenanzug Naturwolle	16 „
100 m ³ Stadtgas	200 „
100 lt Benzin	550 „
1 Panzer	90 t
1 Güterzugslokomotive mit Tender	300 t
1 Schlachtschiff	120 000 t

Betreffs der Verwendungsart entnehmen wir dem gleichen Werk von W. Gumz, Seite 43, die nachstehende Tabelle.

³ Wir entnehmen dem Werk „Die Kohle“ von W. Gumz, Berlin 1943, folgende interessante Tabelle, Seite 11. Ueber die Versorgung der Industrie mit Kohle verweisen wir auf die Arbeit von Zweifel a.a.O. S. 35 ff.

Aufteilung des deutschen Kohlenverbrauchs nach Abnehmern

	1000 t	%
Hausbrand, Landwirtschaft,		
Platzhandel (Kleingewerbe)	45 410	26,0
Verkehr	20 985	12,0
Eisenbahnen	16 714	9,6
Schifffahrt	4 271	2,4
Versorgungsbetriebe	23 309	13,3
Elektrizität	15 944	9,1
Gaswerke	7 071	4,0
Wasserwerke	294	0,2
Eisen und Metall schaffende und verarbeitende Industrie	37 046	21,2
Chemische Industrie	12 151	6,9
Industrien der Steine und Erden		
Grob- und Feinkeramik, Glas-, Kaliindustrie, Salinen	11 859	6,8
Textilindustrie und Verwandtes		
(Textil, Leder, Gummi)	5 750	3,3
Papier- und Zellstoffindustrie	4 411	2,5
Nahrungsmittelindustrie		
(Zucker, Brennereien, Brauereien, sonst.)	5 772	3,3
Sonstiges	8 222	4,7
Jahr 1938	174 915	100,0

Ueberraschen mag die Tatsache, dass immerhin über $\frac{1}{4}$ der gesamten Kohlenproduktion durch den Einzelhandel an Hausbrand und Kleingewerbe geliefert wird.

Die Verwendung der Kohle hat seit Beginn des industriellen Aufschwungs an Umfang gewaltig zugenommen. In der Schweiz wurde durch den parallel gehenden Ausbau der Elektrifizierung in den letzten Jahrzehnten die Kohle teilweise ersetzt. Es blieb der Entwicklung der letzten Jahrzehnte vorbehalten, die Kohle nicht nur als Energiespender, als Brennstoff, sondern auch als Rohstoff wertvoll zu machen. Auf der Kohle als Rohstoff, bzw. dem Teer als Nebenprodukt in der Gaserzeugung, baut heute ein sehr grosser Teil der chemischen Industrie auf, die gerade für die Schweiz eine ausserordentliche Bedeutung erlangt hat.

Das Entscheidende, und deshalb haben wir relativ weit ausgeholt, liegt nun aber darin, dass diesen vielfältigen Möglichkeiten nicht etwa qualitativ und quantitativ unbegrenzte Produktionsmöglichkeiten entsprechen. Es sind folgende Punkte zu berücksichtigen:

1. Die Kohlenvorräte sind geographisch ungleichmässig verteilt. Je mehr sich die günstiger liegenden Vorräte erschöpfen, um so mehr muss man auf abgelegene Kohlenvorkommen greifen. Dieser Umstand ist, angesichts des hohen Anteils der Frachtkosten, bei der Kohle recht schwerwiegend.
2. Je mehr sich die für den Abbau günstigen billigen Vorkommen erschöpfen, wird man auch tiefer gelegene ungünstigere Vorkommen ausbeuten müssen.
3. Die Sortenzusammensetzung der geförderten Kohle ist geologisch und vor allem abbautechnisch bedingt und auf lange Sicht gesehen unveränderlich. Da auch die Körnung nur innerhalb beschränkter Grenzen beeinflusst werden kann, besteht zwischen Angebot und Nachfrage häufig eine Spannung.⁴

Die Bedeutung einer richtigen Verteilung der geförderten Kohle kann daher nicht überschätzt werden. Es ergibt sich die Frage, ob der Handel (Gross- und Einzelhandel) der grossen ihm zufallenden Aufgabe gewachsen ist, die Kohle der volkswirtschaftlich vorteilhaftesten Bestimmung zuzuleiten. Dies wird man, auch wenn man absolut auf dem Boden der Marktwirtschaft steht, kaum bejahen dürfen. Immerhin kann der Kohlenhandel, vor allem durch eine gut angepasste Preispolitik, auf die Lenkung des Absatzes im Sinne eines zweckmässigen Einsatzes der verschiedenen Kohlensorten und Kohlenarten hinwirken. Grosse Bedeutung kommt auch der Beratungstätigkeit der Kohlenhändler zu, die ihre Kunden über rationelle Feuerungsmethoden und Brennstoffeinsparmöglichkeiten vor allem im Hausbrand aufklären können.⁵ Die Berufsorganisation des Kohlenhandels hat daher die äusserst wichtige Aufgabe, in noch vermehrtem Masse, als dies bisher schon geschah, dahin zu wirken, dass diese Erkenntnis bei den Kohlenhändlern allgemein durchdringt. Die Aufklärungsarbeit dürfte um so erfolgversprechender sein, als diese Beratungstätigkeit durchwegs in erster Linie einer klugen, den „Dienst am Kunden“ in den Vordergrund stellenden Geschäftspolitik, entspricht. Wie gerade die Kriegszeit mit den besonderen Heizproblemen (Brennstoffknappheit, Verwendung von Ersatzbrennstoffen) gezeigt hat, wird sich die Beratungstätigkeit auf lange Sicht gesehen auch für den Kohlendetailhandel bestimmt lohnen.

Leider ist es uns im Rahmen dieser Arbeit nicht möglich, näher auf diese Frage einzutreten, obwohl das Problem sehr aktuell ist.

⁴ Man spricht daher von einem Sortenproblem. s. a. Zweifel a.a.O. S. 17.

⁵ Es wurde eine besondere Beratungsstelle „Procal“ geschaffen.

Achtlos dürfen wir jedoch auch nicht daran vorübergehen, weil es den Kohlenhandel zu etwas in seiner Art Einzigartigem macht.

12 Die Funktionen des Kohlendetailhandels

120 Allgemeines

Der Kohlendetailhandel bildet innerhalb des Einzelhandels einen Spezialfall. Die Besonderheiten des Kohlendetailhandels lassen sich sehr gut herauschälen, wenn man die im Abschnitt 10 erwähnten einzelnen Funktionen durchgeht. Aus den Besonderheiten der einzelnen Funktionen ergeben sich organisatorische Besonderheiten, die dem Kohlendetailhandel ein charakteristisches Gepräge geben, das ihn deutlich von andern Zweigen des Einzelhandels unterscheidet. Wo nichts anderes vermerkt ist, haben wir im besonderen die schweizerischen Verhältnisse im Auge.

121 Die Beschaffungsfunktion

Die Beschaffungsfunktion des Kohlendetailhandels war in normalen Zeiten einfach. Für die Kohle, das Hauptprodukt, lehnte sich der Händler meist an einen oder mehrere Grosshändler (Importeure) an. Der Verkehr mit diesen war insofern einfach, als sich die Grossisten zusammenschlossen und allgemeine Normen aufstellten. Häufig kam es jedoch vor, dass Detailhändler ihr Tätigkeitsfeld erweiterten und selbst importierten. Daher gibt es heute eine Anzahl Detailhändler, die auch Importeure sind.⁶

Dieser Vorgang hat sich auch von der andern Seite her vollzogen; Importeure, die sich einen gewissen Mindestumsatz sichern wollten, eröffneten eigene Detailgeschäfte.

Während des Krieges wurde die Beschaffungsfunktion im Rahmen von Rationierung und Kontingentierung mengenmässig beschränkt und gewissen Normen unterworfen. (Der Detailhändler blieb bei der Auswahl der Lieferanten jedoch frei, er musste die Kohle nicht vom Staat kaufen, wie das z. T. im ersten Weltkrieg der Fall war (Kohlenzentrale).) Anfänglich war dies nur für Kohle der Fall. Brennholz und Ersatzbrennstoffe mussten weiterhin vom Händler beschafft werden. Später griff die staatliche Bewirtschaftung auch auf diese Gebiete über. Heute haben sich die Verhältnisse wieder normalisiert.

⁶ Jenny Hans, Der schweiz. Kohlenhandel, Basel 1941, S. 72 und S. 88.

Die Beurteilung der Leistungen der Beschaffungsfunktionen geschieht im Hinblick auf

- a) die Richtigkeit der Beschaffung
- b) die Qualität und Eignung der Beschaffung
- c) die Preiswürdigkeit der Beschaffung

der Produkte.

Es versteht sich von selbst, dass durch die behördlichen Zuteilungsvorschriften dem Kohlenhändler nur noch wenig Raum gelassen wurde, um seine Einkäufe zeitlich zu disponieren. Das „Wann“ des Einkaufs ist nun aber für den Kohlenhandel von grösster Bedeutung. Es hat entscheidenden Einfluss auf die Höhe des Lagers, damit auf die Verarbeitungskosten, Zinskosten, Gewichtsverluste usw. Damit sind wir aber bereits auf das Gebiet der Lagerungsfunktion übergegangen; um Wiederholungen zu vermeiden, werden wir den ganzen Fragenkomplex unter dem Titel Lagerungsfunktion behandeln.

In Friedenszeiten hatte die qualitativ günstige Beschaffung der Ware wenig Bedeutung, da die Güte der Produkte weitgehend normiert und daher sehr gleichmässig war. Dies gilt allerdings nicht für das Brennholz, das aber damals nur eine untergeordnete Rolle spielte. Im Kriege änderte sich diese Situation grundlegend.⁷ Das Schwergewicht legte sich auf Ersatzbrennstoffe, die in sehr unterschiedlicher Qualität in den Handel kamen. Die Folgen ungünstiger Einkäufe wirkten sich in zwei Richtungen aus:

1. Bei niedrigem Heizwert und ungünstigen Begleiterscheinungen beim Verbrennen schaffte sich der Kohlenhändler unzufriedene Kunden.
2. Bei hohem Feuchtigkeitsgehalt und geringer Festigkeit der eingekauften Materialien erlitt der Händler ausserordentlich grosse Gewichts- und Griessverluste.

Die Auswirkungen unter 1 sind nur schwer abzuschätzen. Den Folgen der sehr oft gegebenenmassen unbefriedigenden Eignung der Ersatzbrennstoffe, besonders bei unzweckmässiger Verwendung, suchte der Kohlenhändler häufig mit grossem Erfolg durch eingehende Beratung seiner Kunden entgegenzutreten.⁸

Die Griess- und Gewichtsverluste wurden nicht nur beeinflusst durch die Qualität der eingekauften Waren, sondern auch durch

⁷ Während der Umsatz von Auslandskohlen im Jahre 1941/42 immer noch 70% des gesamten Brennstoffumsatzes betrug, sank er 1945/46 auf unter 10%.

⁸ Dieser Hinweis gehört zwar bereits ins Gebiet der Vertriebsfunktion, ist aber in diesem Zusammenhang vielleicht sinnvoller eingeordnet.

die Zweckmässigkeit der Lagerung. Wir werden im Zusammenhang mit der Lagerungsfunktion auf das Problem zurückkommen.

Die Preiswürdigkeit des Einkaufs ist, wie für jeden Handelsbetrieb, von ganz ausschlaggebender Bedeutung. Der Händler hat die Möglichkeit, einen „Einkaufserfolg“ herauszuwirtschaften, besonders während der letzten Jahre, als die Preise relativ oft und stark änderten. Da sowohl die eingekauften wie die verkauften Güter einen Marktpreis haben, der jederzeit berechnet werden kann, wäre der Einkaufserfolg, soweit er die Preiswürdigkeit betrifft, der Berechnung zugänglich.⁹ Er liesse sich ermitteln aus der Gegenüberstellung des tatsächlichen Einstandspreises mit dem Wiederbeschaffungspreis im Zeitpunkt des Verkaufs der Ware. Dieser Wiederbeschaffungspreis ist dem Händler jederzeit bekannt. Wir möchten hier dem Problem nicht vorgreifen, aber immerhin jetzt schon festhalten, dass von der nur selten vorhandenen Möglichkeit der Berechnung des Einkaufserfolges im Kohlendetailhandel praktisch kein Gebrauch gemacht wird.

122 Die Veredelungsfunktion

In normalen Zeiten kam dieser Funktion nur untergeordnete Bedeutung zu. Beim Heizöl fällt die Bearbeitungsfunktion ganz weg; bei der Kohle besteht sie nur im Absieben; in seltenen Fällen kommt noch eine eigentliche maschinelle Aufarbeitung und ev. auch die Kalibrierung dazu.

Während des Krieges musste sehr viel Holz aufgearbeitet werden. Die kostenmässige Ueberwachung dieses Sektors interessierte die Kohlenhändler immer mehr.

Die Aufarbeitungsfunktion hat auch deshalb eine gewisse Bedeutung, weil sich bei ihr die Möglichkeit bietet, durch zweckmässige Disposition einen gewissen Ausgleich zu den saisonmässig bedingten Beschäftigungsschwankungen zu erreichen.¹⁰

123 Die Lagerungsfunktion

Die Kohlenproduktion in den Kohlenzechen verteilt sich ungefähr gleichmässig über das ganze Jahr, nicht aber der Verbrauch¹¹; es müssen daher irgendwo Lager angelegt werden.

⁹ vgl. Abschnitt 242.

¹⁰ vgl. Abschnitt 221.

¹¹ Vom industriellen Verbrauch, der, soweit er nicht Heizzwecken dient, sich gleichmässiger über das ganze Jahr verteilt, können wir hier absehen, da die Industrie fast ausschliesslich durch den Grosshandel beliefert wird. Der

In diese Lagerungsfunktion teilen sich Grosshändler, Einzelhändler und Verbraucher.

Wir dürfen hier bereits den Ergebnissen des Betriebsvergleichs vorgreifen und feststellen, dass in bezug auf die Höhe der Lager der Detailhändler das Optimum offensichtlich sehr schwer zu finden ist. Die Höhe der Lager im Verhältnis zum Umsatz schwankt nämlich von Firma zu Firma ganz ausserordentlich stark. Wir suchen nachstehend die wichtigsten der zahlreichen Ueberlegungen aufzuzählen, die sich der Kohlenhändler machen muss, wenn er die Höhe seiner Lager bestimmt. Wenn man sich überlegt, dass es natürlich mehr oder weniger subjektiv ist, welchen der verschiedenen sich zum Teil kompensierenden Punkte man mehr Bedeutung zumessen will, wird man erraten, weshalb die Lagerhöhe so unterschiedlich ist.

1. Die Lagerhaltungsfunktion gehört zweifellos zu den Grundfunktionen des Kohleneinzelhandels. Uebt er sie nicht aus, so verliert er einen Teil seiner Existenzberechtigung.
2. Aus Gründen der Kostenersparnis wird aber der Kohlenhändler primär bestrebt sein, die Lager möglichst tief zu halten, da die Kosten der Lagerung sehr stark ins Gewicht fallen (Lagerzinsen, Platzkosten, Lagerwartung, Lager- und Gewichtsverluste usw.).
3. Der Kohlenhändler wird mit seinen Lagern nicht zu tief gehen dürfen, weil er in der Lage sein muss, plötzlich auftretende Bedarfsspitzen zu befriedigen.
4. Zu Punkt 3 kommt noch die Notwendigkeit der Aufrechterhaltung eines gewissen Mindestsortiments. Obwohl auf den ersten Blick Kohle gleich Kohle ist, gibt es doch sehr viele Kohlsorten und innerhalb dieser Sorten noch verschiedene Körnungen. Vor dem Kriege waren zwar zahlreiche Kohlenhändler dazu übergegangen, nur gut gangbare Sorten auf Lager zu halten; dieser Auffassung konnten sich aber viele Händler, denen der Dienst am Kunden Leit-Prinzip war, nicht anschliessen.
5. Durch eine geschickte Einkaufsdisposition und vorsorgliche Lagerbewirtschaftung, z. B. nach dem Prinzip des eisernen Bestandes, kann die Höhe der Lager stark

gewerbliche Verbrauch, der durch den Detailhandel befriedigt wird, ist ebenfalls etwas weniger den Saisonschwankungen ausgesetzt als der Hausbrandverbrauch, ist aber nur von untergeordneter Bedeutung.

Zahlenmässige Angaben siehe Zweifel a.a.O. S. 70.

hinuntergedrückt werden (Abwälzung der Lagerhaltungsfunktion auf den Grossisten bzw. Produzenten).

6. Durch eine geschickte Verkaufspolitik können die Umsatzschwankungen etwas ausgeglichen werden, so dass die Reserven für Bedarfsspitzen kleiner sein dürfen (Abwälzung der Lagerhaltungsfunktion auf den Konsumenten)¹².
7. Durch die vermehrte Einlagerung in der flauen Zeit kann ein gewisser Beschäftigungsausgleich erzielt werden. Obwohl diesem Punkt in Händlerkreisen relativ grosse Bedeutung zugemessen wird, müssen wir aus verschiedenen Gründen skeptischer sein; bei vielen Firmen, die maschinelle Einlagerungsvorrichtungen aufweisen, dürfte nur ein bescheidener Beitrag an den Beschäftigungsausgleich heraussehen, der in keinem Verhältnis zu den Mehrkosten stünde. Der Beschäftigungsausgleich ist daher auf andere Weise zu suchen (vgl. Abschnitt 336).
8. Bei grossen Lagern geht der Händler ein nicht unbedeutendes Preisrisiko ein, vor allem in Zeiten rückläufiger Preistendenzen. Bei einigen Brennstoffen konnte der Händler dieses Risiko während des Krieges zum Teil auf den Lieferanten abwälzen (z. B. Heizöl). Die besonders in den ersten Kriegsjahren ausgeprägte Tendenz zu Preissteigerungen übte naturgemäss auf den Händler einen — im damaligen Zeitpunkt vom versorgungstechnischen Standpunkt aus sehr erwünschten — Anreiz zu grossen Lagern aus.¹³
9. Bei den weniger finanzkräftigen Händlern dürften aus Gründen der Liquidität die Möglichkeiten zur Haltung grosser Lager relativ bald erschöpft sein.
10. Anzunehmen, dass sich grosse Lager durch entsprechend grosse zinsfreie Lieferantenkredite finanzieren lassen, ist nicht richtig. Die Höhe der Lieferantenkredite hängt natürlich nicht von der Höhe der Lager, sondern von der Höhe der Einkäufe ab. Da die Zahlungsbedingungen normiert und gleichbleibend sind (Mitte des der Lieferung folgenden Monats), spielt es für die Höhe der Lieferantenkredite keine Rolle, ob die

¹² Wir werden auf dieses Problem, das u. E. eines der wichtigsten im Kohlenhandel überhaupt ist, noch mehrmals ausführlich zurückkommen. Für die Gewährung von Sommerrabatten verweisen wir besonders auf Abschnitt 335. s. a. Zweifel a. a. O. S. 187 ff.

¹³ Zahlenmässige Angaben bei Zweifel a. a. O. S. 41 ff.

Einkäufe früher (= grosse Lager) oder später (= kleine Lager) getätigt werden.

11. Aus steuerpolitischen Ueberlegungen werden manche Händler grosse Lager bevorzugen. Die Aeufnung und Auflösung der stillen Reserven in den Warenlagern ist das wichtigste Mittel des Kohlenhändlers, um den Reingewinn im erwünschten Sinne zu beeinflussen (zweckmässigerweise im Sinne des Ausweisens eines möglichst gleichmässigen Geschäftsgewinnes). Hier wirkt sich der Umstand nachteilig aus, dass die meisten Kohlenhandelsfirmen das Geschäftsjahr Ende Saison, d. h. am 31. März abschliessen, also zu einem Zeitpunkt, zu dem die Lager am niedrigsten (bei „vollkommener“ Lagerbewirtschaftung erschöpft) sind. Kleine Lager ermöglichen anderseits eine genauere Inventur, die für die Errechnung des Geschäftsgewinnes von entscheidender Bedeutung ist. Bei grossen Lagern ist eine einigermaßen genaue Inventaraufnahme (gleich Schätzung) nahezu unmöglich; auch behördliche Berufsschätzer haben in solchen Fällen häufig daneben gegriffen. Da die Ergebnisse der Lagerkontingentierung wegen der auftretenden Gewichts- und Griessverluste nicht schlüssig sind, wird man immer auf die Inventur angewiesen sein. Lagerbehälter, bei denen durch zweckmässige Markierungen eine bessere Schätzung der Lager ermöglicht würde, haben wir nur selten angetroffen. Uebrigens bestünde hier noch die Schwierigkeit der verschiedenen Schüttgewichte. (1 m³ Koks wiegt 460—540 kg, 1 m³ Anthrazit 740—780 kg).¹⁴

12. Wir erwähnten die Gewichts- u. Griessverluste. Die ersteren entstehen durch Veränderungen im Feuchtigkeitsgehalt der Brennstoffe, die zweiten durch Zerbröckelung in minderwertiges „Griess“. Beim Brennholz treten dort, wo es nach Raummass verkauft und gekauft wird, an Stelle der Gewichtsverluste Schwundverluste auf, Umrechnungsverluste oder -gewinne dort, wo das Brennholz nach Raummass gekauft, aber nach Gewicht verkauft wird.

Diese Faktoren sind bei der Berechnung des optimalen Lagerbestandes schwer einzuschätzen. Wie wir weiter unten sehen werden, haben die Betriebsvergleichsresultate noch keine schlüssigen Unterlagen in bezug auf die Lagerverluste gebracht. Die in der Praxis genannten Erfahrungszahlen variieren sehr

¹⁴ Technische Daten finden sich bei Gunz a.a.O. S. 37 bezw. S. 94 ff.

stark. Gesamthaft gesehen dürften diese Sätze zu hoch gegriffen sein; sie sind ausserdem deshalb mangelhaft, weil sie oft in Prozenten des Umsatzes statt in Prozenten der eingelagerten Mengen je Zeiteinheit angegeben werden. Wo die Lagerverluste in kg berechnet werden, sind sie problematisch wegen den Aufzeichnungsfehlern und den Qualitätsverschiebungen.

13. Während der Kriegsjahre waren die Händler in ihrer Disposition nicht frei. Einkaufen und Verkaufen war nicht nur mengenmässig, sondern auch zeitlich¹⁵ durch Rationierungsbehörden festgelegt. Dadurch wurde aber auch die Lagerhöhe entscheidend beeinflusst.

14. Die Voraussetzungen auf der Produzentenseite sind bei den einzelnen Brennstoffen verschieden. Während wir, wie schon erwähnt, bei Kohle¹⁶ mit einer über das ganze Jahr ungefähr gleichmässig verteilten Produktion rechnen können, fällt die Holz-, „Produktion“ zum grösseren Teil, die Torfproduktion vollständig auf den Sommer. Daraus ergaben sich, vor allem als diese Brennstoffe noch sehr grosse Bedeutung hatten, besondere Probleme der Lagerbewirtschaftung.

Da die Lagerungsfunktion für den Unternehmer offenbar recht schwierig zu lösen ist, werden wir sie im Abschnitt 14 noch einer kurzen volkswirtschaftlichen Betrachtung unterziehen.

Die Abgrenzung zur Beschaffungsfunktion ist nicht immer einfach. Eine zweckmässige, klare Scheidung könnte wie folgt festgelegt werden: In Ausübung der Lagerungsfunktion wird bestimmt, wann, was, wieviel, wie und wo gelagert wird, sowie auch wann, was und wieviel beschafft werden muss, während es dann Aufgabe der Beschaffungsfunktion wäre, abzuklären, wo, wie und zu welchem Preis die benötigte Ware beschafft werden kann, und die Ware tatsächlich zu beschaffen.

124 Die Vertriebsfunktion

Die Vertriebsfunktion unterteilt sich im Kohlenhandelsbetrieb charakteristischerweise in einen kaufmännischen Vertrieb (Verkauf) und einen technischen Vertrieb (Versand). Auch bei den übrigen

¹⁵ Uebrigens leider nicht immer so, wie es für die Händler und die Allgemeinheit am vorteilhaftesten gewesen wäre.

¹⁶ Wenn wir von Kohle sprechen, so meinen wir immer Auslandskohle, sofern nichts Besonderes vermerkt ist. Wir stellen die Kohle immer wieder in den Vordergrund unserer Betrachtungen, weil sie, sobald die Versorgungsverhältnisse wieder normal sind, ausschlaggebend sein wird.

Funktionen hätte man einen kaufmännischen und einen technisch-betrieblichen Teil unterscheiden können. Es ergibt sich dann folgendes Bild:

Funktion:	kaufmännisch	betrieblich
Beschaffung	Einkauf	Einlagerung
Veredelung	Disposition ¹⁷	Bearbeitung
Lagerhaltung	Lagerdisposition	Lagerung
Vertrieb	Verkauf	Versand

Die Versandfunktion gibt dem Kohlenhandelsbetrieb ein charakteristisches Gepräge, der ihn von allen Einzelhandelsbetrieben, die meist über ein Verkaufslokal verfügen, unterscheidet. Das Versandsystem wie es im Kohlendetailhandel üblich ist (Lieferung der Ware auf Bestellung ins Haus), ist im Einzelhandel sonst nicht anzutreffen. Am meisten Ähnlichkeit hat es noch mit dem Milchführersystem der Milchhandlungen, nur mit dem sehr bedeutsamen Unterschied, dass ein Milchführer periodisch seine bestimmte Tour macht, ohne vorher genau zu wissen, wem, was und wieviel er verkauft, also gewissermassen Marktproduktion betreibt, während es sich beim Kohlenhandel um eine „Kundenproduktion“ handeln würde. (Ähnliches gilt übrigens auch für den Hausierer!)

In diesem Punkte hat das Versandhaus, das also nur auf Bestellung, allenfalls auf blosser Anfrage hin liefert, mehr Ähnlichkeit mit dem Kohlenhandel. Doch verfügt das Versandhaus nicht über eine eigene Verteilungsorganisation (sie bedient sich der öffentlichen Verteilungsorganisation der Post). Ueber eine fast genau gleiche Verteilungsorganisation verfügt lediglich der Depothalter für Bier und Mineralwasser (ein Grund, weshalb die Kombination Kohlenhändler/Depothalter relativ häufig anzutreffen ist), nur ist der Depothalter kein Einzelhändler.¹⁸

Die Verkaufsfunktion des Kohleneinzelhandels erhält ein besonderes Gepräge wegen der bereits im Abschnitt 11 erwähnten Besonderheiten der Kohle als Wirtschaftsgut. Wir können leider auf diese Frage nicht näher eintreten, so interessant sie an und für sich wäre. Es sei hier lediglich noch darauf hingewiesen, dass die gemachten Ueberlegungen grösstenteils auch für die übrigen Brenn-

¹⁷ Zeitliche und qualitative Disposition, ob ausgesiebt oder kalibriert werden soll oder nicht.

¹⁸ Eine detaillierte Aufstellung findet sich bei Jenny a.a.O. S. 92 f.

stoffe (Holz, Torf, Heizöl usw.) Geltung haben. Dagegen wollen wir hier nochmals auf die Frage der saisonmässigen Umsatzenschwankungen eintreten, über deren Bedeutung für die Lagerhaltung wir bereits im Abschnitt 123 Punkt 6 und 7 gesprochen haben. Während des Krieges war die Saisonkurve weitgehend durch die kriegswirtschaftliche Zuteilungspolitik bedingt. Ueber die Saisonkurve in normalen Zeiten kann noch nichts Endgültiges ausgesagt werden, da die Betriebsvergleichsergebnisse keine Periode umfassen, die nicht mehr oder weniger stark durch kriegswirtschaftliche Massnahmen beeinflusst worden wäre. Doch dürfte sie ungefähr folgenden Verlauf nehmen:

Zu Beginn des Kohlenjahres (1. April) ist der Geschäftsgang sehr flau (Frühlingsputzen). Erst etwa von Mitte Mai an treten die ersten Grossverbraucher (Gewerbe, Immobiliengenossenschaften, finanzkräftige Privatkunden) auf und profitieren von den Sonderrabatten, die im Sommersemester gewährt werden.¹⁹ Die Verkäufe erreichen eine erste, häufig sehr starke Spitze im Juni, da bis Ende Juni der höchste Rabattsatz gilt, um dann von Mitte Juli bis gegen Ende August wegen der Ferienzeiten, während denen die Privatkundschaft fast ganz ausfällt, wieder ziemlich stark abzuflauen. Der September — letzte Möglichkeit der Rabattrealisierung — bringt eine zweite Sommerspitze. Während das Sommergeschäft mehr oder weniger von der Witterung unabhängig sein dürfte, hängt das Wintergeschäft fast vollständig vom Witterungsverlauf ab. Die Grossverbraucher haben sich während des Sommers schon weitgehend eingedeckt; bei einem sehr milden Winter, d. h. wenn die zuerst angelegten Vorräte ausreichen, treten die Grossverbraucher überhaupt nicht mehr auf. Die weniger finanzkräftigen Kleinverbraucher dagegen kaufen erst dann und nur relativ kleine Mengen ein, wenn es unbedingt nötig ist. Sie treten auf, sobald der erste Kälteeinbruch erfolgt, d. h. gegen Ende Oktober, im November oder unter Umständen sogar erst im Dezember. Diese Monate können also je nachdem flau oder auch sehr lebhaft sein. In der Regel ist der November flau, weil im Oktober eine erste Eindeckung stattfindet und diese je nach Witterungsverlauf mehr oder weniger lang ausreicht. In einem sehr strengen Winter, besonders dann, wenn im Februar oder März nochmals ein heftiger Kälteeinbruch erfolgt, entsteht eine zweite Winterspitze,

¹⁹ Die Rabattgewährung steht gegenwärtig noch nicht fest. S. a. Zweifel a.a.O. S. 187 ff.

die besonders stark sein kann, weil in diesem Falle gewöhnlich auch die Grossverbraucher wieder auftreten; die zweite Winter-
spitze kann aber in einem sehr milden Winter vollständig weg-
fallen. Diese Umsatzschwankungen bewirken, wie schon erwähnt,
eine Erhöhung der Lagerbestände, besonders weil von jeder Sorte
ein Mindestbestand vorhanden sein muss. Dies ist aber nicht die
einzige unerfreuliche Auswirkung; schwerer ins Gewicht fallen
dürfte die daraus resultierende sehr ungleichmässige Beschäftigung
des Kohlendetailhandelsbetriebes. Wir werden auf dieses Problem,
dem wir sehr grosse Bedeutung beimessen, noch in verschiedenen
Zusammenhängen zurückkommen; nämlich

- a) bei der Besprechung der volkswirtschaftlichen Aspekte,
- b) bei der Besprechung der diesbezüglichen Kennziffern,
- c) bei der Schilderung der Auswirkungen auf die Lohnkosten und
den Erfolg,
- d) bei der Besprechung von Vorschlägen zum Ausgleich der Um-
satzschwankungen.

13 Organisation des Kohlenhandels in der Schweiz

Die Beschreibung und Diskussion der Organisationsformen des
Kohlenhandels ist nicht Aufgabe dieser Arbeit. Eine eingehende
Würdigung erfahren die einschlägigen Fragen in der Arbeit von
Jenny²⁰, die in gewissen Punkten, vor allem was die Verhältnisse
während des Krieges anbetrifft, durch die Arbeit von Givel²¹ er-
gänzt wurde, sowie in der ersten Nachkriegsveröffentlichung von
Zweifel.²²

14 Volkswirtschaftliche Gesichtspunkte

Wenn wir hier noch kurz auf einige volkswirtschaftliche Aspekte
hinweisen, so möchten wir doch gleich zum vornherein betonen, dass
es sich natürlich nicht darum handeln kann, diese Frage erschöpf-
end zu behandeln, da dies ausserhalb des Rahmens und der Mög-
lichkeiten der vorliegenden Arbeit stehen würde. Die besonderen
Verhältnisse im Kohlenhandel, die sich aus dem Charakter der
Kohle als Wirtschaftsgut ergeben, haben wir bereits im Abschnitt
11 behandelt. Wir begnügen uns daher damit, die Funktionen des
Kohlenhandels im Hinblick auf den zeitlichen Wert- und

²⁰ Jenny Hans, *Der Schweiz. Kohlenhandel*, Basel 1941, S. 57 ff.

²¹ Givel Roger, *Le marché charbonnier suisse sous l'influence de la guerre*,
Lausanne 1945. S. 29 ff, 89 ff, 112 ff.

²² Zweifel a.a.O. S. 21 ff.

Mengenausgleich²³ zu betrachten, da uns dieses Problem bereits zweimal beschäftigt hat — allerdings unter der Bezeichnung „Umsatzschwankungen“ — und uns durch die ganze Arbeit begleiten wird.

Wie bereits früher erwähnt, besteht eine zeitliche Diskrepanz zwischen der gleichmässigen Produktion und dem saisonbedingten Schwankungen unterworfenen Verbrauch. Jenny²⁴ bemerkt richtig, dass dadurch natürlich nicht nur ein Mengenausgleich, sondern auch ein Wertausgleich nötig wird; denn die Produktionskosten für die Förderung der Kohle sind inmert relativ kurzer Zeit fällig, während der Erlös unter Umständen erst viel später realisiert werden kann.

Nach Jenny übernimmt dabei der finanzkräftige Grosshandel in erster Linie den Wertausgleich, während der über gute Lagermöglichkeiten verfügende Detailhandel den Mengenausgleich besorgt. Allerdings lagern die Importeure ebenfalls; das Kohlenimportgeschäft ist somit neben dem Finanzierungs- auch ein Lager- und Transportgeschäft. Den Wertausgleich sollte man u. E. durch eine anpassungsfähige Handhabung der Zahlungsbedingungen für den Detailhandel zustande bringen. (Langes Zahlungsziel im Sommer, kurzes im Winter). Die Zahlungsbedingungen waren und sind aber ziemlich starr. Es spielten in dieser Hinsicht vor allem praktische Gründe der Kreditpolitik und der Risikoverteilung eine Rolle. Zweifellos hat der Grosshandel vor dem Reformprogramm von 1936 einen Grossteil der Lager der Detailhändler finanziert, aber durch Sonderkredite. Diese Form des „Wertausgleichs“, wenn sie vom Detailhändler immer wieder in Anspruch genommen werden musste, hat diesen mit der Zeit in ein finanzielles Abhängigkeitsverhältnis zu seinen Lieferanten bringen können; eine Hauptursache für die bereits erwähnte finanzielle Verflechtung von Gross- und Detailhandel!

Die Frage, die sich uns hier stellt, ist, ob es überhaupt volkswirtschaftlich interessant ist, dass der Handel, sei es nun Detailhandel oder Grosshandel, diesen Wert- und Mengenausgleich übernimmt, wobei uns vorweg der Mengenausgleich interessiert. Dieser kann an folgenden Orten vorgenommen werden:

1. An der Zechenhalde
2. Im Lager des Grosshändlers (Grenzlager)

²³ s. a. Zweifel a.a.O. besonders S. 187 ff.

²⁴ a.a.O. S. 64.

3. Im Lager des Detaillisten

4. Beim Konsumenten.

Zweifelloos besteht eine ausgeprägte Tendenz, den Mengenausgleich unter der Bezeichnung „Ausgleich der Umsatzschwankungen“ nach unten abzuschieben, was letzten Endes darauf herauskommt, den Mengenausgleich ganz auf den Konsumenten abzuwälzen.

Die Frage, die wir in diesem Zusammenhange untersuchen wollen, ist nun die, ob es volkswirtschaftlich erwünscht wäre oder nicht, wenn diese Abwälzung tatsächlich bis zu einem hohen Grade gelingen würde? Um dies zu beantworten, müssen wir uns nach den Folgen einer solchen Abwälzung fragen. Die Lagerhaltungsfunktion des Grossisten und des Detaillisten würde weitgehend gegenstandslos. Die Umsatzschwankungen beim Detailhändler könnten auf ein Mindestmass reduziert werden, was, wie noch zu zeigen sein wird, grosse verwaltungstechnische und betriebliche Vorteile mit sich bringen würde. Schliesslich hätte dies wohl eine Erhöhung der Nettomarge des Kohlenhändlers oder eine Verbilligung der Kohle für den Konsumenten oder beides zur Folge.

Dem dürften folgende Nachteile entgegengehalten werden:

1. dürfte die Lagerhaltung beim Konsumenten nicht so zweckmässig und rationell sein.
2. sind die Lagerungsmöglichkeiten beim Konsumenten teilweise beschränkt.
3. sind möglichst grosse Lagerungsmöglichkeiten beim Detaillisten aus Gründen der Kriegsvorsorge erwünscht.
4. wird der Konsument nicht finanzkräftig genug sein, um bei sich grössere Lager frühzeitig anzulegen.

Was den ersten Punkt anbetrifft, so glaube ich, dass er in Händlerkreisen bestimmt stark überschätzt wird. Ob die Lagerungsmöglichkeiten beim Kohlenhändler tatsächlich so viel zweckmässiger sind als beim Konsumenten, wagen wir zu bezweifeln, und zwar nicht nur im Hinblick auf die Lager der vielen kleinen und kleinsten Händler, sondern auch unter Berücksichtigung der Lagermöglichkeiten verschiedener uns bekannter Gross- und grösserer Firmen. Sicher würde dieser Nachteil die schon erwähnten grossen Vorteile nicht aufwiegen. Zum zweiten Punkt ist zu sagen, dass er nichts über die Wünschbarkeit, sondern nur über die Möglichkeiten einer Abwälzung der Lagerhaltung etwas aussagt. Natürlich sind diese Möglichkeiten regional sehr verschieden. Während die Lagerungs-

möglichkeiten in der Westschweiz, vor allem in Genf, für die privaten Haushaltungen beschränkt sind²⁵, haben in andern Gegenden der Schweiz Hausbesitzer und mittlere Haushalte meistens genügende Lagerungsmöglichkeiten. Ähnliche Verhältnisse wie in Genf finden sich auch in Paris. Zudem darf angenommen werden, dass, sobald der Gedanke der Lagerung beim Konsumenten einmal Allgemeingut geworden ist, mit der Zeit die nötigen und zweckmässigen Lagerungsmöglichkeiten automatisch geschaffen werden könnten. Der Einwand, dass diese Lagerungsmöglichkeiten in den Großstädten zum Teil in Quartiere zu liegen kämen, wo mit einem ausserordentlich hohen Bodenpreis gerechnet werden müsste, wiegt nicht allzu schwer, weil die Lagerräumlichkeiten der großstädtischen Detailhändler sich entweder in Quartieren befinden, die wohl kaum als billiger bezeichnet werden dürfen (z. B. auf dem Industrieareal mit Geleiseanschluss im Zürcher Hauptbahnhof) und überdies eine gewisse Entlastung meist dringend nötig hätten, oder sich in geographisch ungünstiger Lage an der Peripherie der Stadt befinden, was kostenmässig, wegen der betrieblichen Nachteile, wiederum ungünstig ist.

Die Frage, ob internationale Spannungen uns erneut zu ausserordentlich grosser vorsorglicher Lagerhaltung zwingen könnten, kann nicht als entscheidend angesprochen werden. Zudem hat der Detailhändler immer ein ziemliches Lager zu halten, einerseits wegen der Kleinstverbraucher, die den zur Verfügung stehenden Raum meistens für andere Sachen benötigen, anderseits als Reserve für die Grossverbraucher.

Mit Punkt 4 kommen wir zum Problem des Wertausgleichs. Hier dürfte tatsächlich das grösste Hindernis zu suchen sein. Viele Privatverbraucher sind nicht in der Lage, grössere Lager zu finanzieren. Aber auch dieser Punkt lässt die Wünschbarkeit unangetastet und berührt lediglich die praktischen Möglichkeiten. Zweifellos würde es nötig und möglich sein, dass der Wertausgleich durch eine den Jahreszeiten angepasste bewegliche Handhabung der Zahlungsbedingungen, vor allem des Zahlungszieles, vorerst vom Detailhandel übernommen würde. Man müsste sich natürlich vorher von der irrigen Vorstellung befreien, der Detailhandel habe die „Funktion des Wertausgleichs nur in sehr beschränktem

²⁵ Die westschweizerische Bevölkerung zeigt im allgemeinen wenig bis gar kein Interesse an der Anlegung von Vorräten und verfügt nur über kleine Keller. Es hängt dies mit den Lebensgewohnheiten der dortigen Bevölkerung und im besonderen auch mit der Einkommensverwendung zusammen.

Masse zu übernehmen" und es handle sich bei einer Ausdehnung um eine „Fehlentwicklung des eigentlichen Aufgabenbereichs des Detaillisten."²⁶ Der Ansicht, der Detailhandel sei nur in beschränktem Masse finanzkräftig genug, den Wertausgleich tatsächlich zu erzielen, ist entgegenzuhalten, dass sich wenig ändert, ob die Ware im Keller des Konsumenten oder im Lager des Detaillisten liegt. Es ist kaum mehr Kapital nötig, dem Zinsverlust bei Kreditgewährung steht die Einsparung an kalkulatorischen Zinsen auf dem verringerten Lager gegenüber. Zu berücksichtigen ist allerdings, dass bei der Lieferung der Ware an den Konsumenten Kosten entstehen, die das Betriebskapital des Kohlenhändlers beanspruchen. Auch das Risiko des Delcredere könnte zusätzliche Kosten verursachen. Demgegenüber steht wiederum die Kostenersparnis durch Ausgleich der Umsatzschwankungen, sodass kostenmässig die Lagerung beim Konsumenten u. E. vorteilhaft erscheint. Ein Abschieben des Wertausgleichs nach oben bringt zudem die Gefahr der vermehrten Abhängigkeit des Detaillisten vom Importeur, vielleicht soweit, dass der Importeur auf den Gedanken kommen könnte, der Detaillist sei nur noch sein Transporteur. Es ist jedoch nicht zu verkennen, dass eine Tendenz zum Abschieben des Wertausgleichs nach oben besteht, ganz im Gegensatz zum Mengenausgleich.

Zweifellos würde sich daraus mit der Zeit eine gewisse Angleichung der Funktionen des Detailhandels und des Grosshandels ergeben, was eine noch weitergehende Annäherung von Grosshandel und Detailhandel zur Folge hätte. Dies wiederum würde evtl. auch seine verbandsorganisatorischen Konsequenzen haben; diese Konsequenzen erschienen Jenny als durchaus wünschenswert, empfiehlt er doch nicht weniger als die Gründung einer Schweiz. Kohlen-Union und den Zusammenschluss von Importeur- und Detailhändler-Verband.²⁷

Es gehört nicht in den Rahmen dieses Abschnittes, zu untersuchen, welche Möglichkeiten bisher nicht oder wenig ausgenützt wurden, um die Abwälzung der Lagerhaltung auf den Konsumenten oder, was auf das gleiche herauskommt, den Ausgleich der Umsatzschwankungen herbeizuführen; davon muss später die Rede sein. Es ging uns vorerst nur darum, festzuhalten, dass die Abwälzung der Lagerhaltung auf den Konsumenten, soweit das möglich ist,

²⁶ Jenny a.a.O. S. 86.

²⁷ Jenny a.a.O. S. 39.

Zweifel a.a.O. ist gegenteiliger Meinung S. 228 ff.

volkswirtschaftlich auch erwünscht ist. Es muss hier nun allerdings noch beigelegt werden, dass jener Teil des Lagers, es dürfte sich allerdings um den kleineren Teil handeln, der zur Garantierung eines minimalen Sortimentes und zur Bedienung der Kleinst- und Grossverbraucher dient, weiterhin nötig sein würde, besonders für Kälteeinbrüche. Wo die Grenze des minimalen Lagers liegt, kann nur die praktische Erfahrung zeigen, es sind bestimmt die örtlichen Verhältnisse zu berücksichtigen.

Die Einschränkung, die wir soeben gemacht haben, ist unerlässlich, weil sonst bei vielen, vor allem auch bei aufgeschlosseneren Händlern die vorstehenden Ueberlegungen kein Verständnis finden würden. Es ist zu tief in das Bewusstsein der Kohlenhändler eingedrungen, dass die Lagerhaltungsfunktion die Hauptfunktion des Kohlendetailhandels sei. Wir erinnern daran, dass diese Auffassung sogar in den Aufnahmebedingungen für den Verband ihren Niederschlag gefunden hat. Sicher aber muss hier mit aller Entschiedenheit davor gewarnt werden, die Lagerhaltung zum Selbstzweck zu machen. Der oft geäusserten Ansicht, dass jene Händler, die sich bemühen, möglichst viel Ware direkt vom Bahnwagen zum Verbraucher zu führen, die Lagerhaltungspflicht des Kohlendetailisten verletzen, können wir nicht beipflichten. Als ungenügend ist es zu betrachten, wenn ein Detailhändler tatsächlich ein so niedriges Lager halten würde, dass er einem plötzlichen Käuferandrang bei einem Kälteeinbruch nicht mehr gewachsen wäre und jene Kollegen einspringen müssten, die verantwortungsbewusst ein grosses Lager anlegten.²⁸ Ist dies nicht der Fall, so tut er etwas, was volkswirtschaftlich ebenso interessant und erwünscht ist wie privatwirtschaftlich. Um einem tief eingesessenen Misstrauen der Detailhändler zu begegnen, möchten wir nochmals betonen, dass es uns fern liegt, hier eine Uebernahme der Funktion des Detailhandels durch den Grosshandel oder umgekehrt zu empfehlen. Ein derartiger Rat dürfte überdies wenig Aussichten haben, befolgt zu werden. Die in diesem Kapitel geschilderte Tendenz zur Abschiebung der Lagerhaltung auf den Konsumenten ist bestimmt vorhanden und der Kohlenhandel wird gut daran tun, sich ihr vernünftigerweise nicht zu widersetzen, umsomehr als ihm das nicht unbeträcht-

²⁸ Die Fälle, dass ein Händler nicht hätte liefern können, sind u. E. sehr selten. Eine Ueberprüfung der „Direktlieferungen“ ist auch schwierig, so dass die erwähnte Befürchtung kaum zu beweisen wäre.

liche finanzielle Nachteile bringen würde.²⁹ Denn es muss betont werden, dass die aus dem Ausgleich der Umsatzschwankungen entstehenden betrieblichen Vorteile sich zugunsten des Kohlenhändlers auswirken.

Trotz seiner Stellung könnte sich u. E. der Kohlendetailhandel ein sinnwidriges Verhalten nicht leisten, denn dies würde sich früher oder später rächen; sei es, dass die latente Konkurrenz der landwirtschaftlichen und der Konsumgenossenschaften akut würde — diese Genossenschaften werden sich nur solange an die Verbandspreise halten, als diese kostengerecht sind und einer sinnvollen Struktur des Handels entsprechen — sei es, dass eine andere Konkurrenz auftreten würde.³⁰ Wir verkennen keineswegs die Bedeutung des „Lagerungs“-Problems, möchten aber auch einmal die „Kehrseite“ beleuchten. Durch die Ausrichtung einer Lagerprämie sollte jener Händler, der im Verhältnis zu seinem Umsatz ein grosses Lager hat, prämiert werden. Dies geschieht mit dem Hinweis darauf, dass für die beliebig auftretenden Umsatzmengen Lager vorhanden sein müssen. Trotz der Witterungsabhängigkeit und auch des Einflusses der Sommerferien sollte zuerst alles versucht werden, um die Bedarfsspitzen zum Verschwinden zu bringen. Gewiss wird man das Ziel nie ganz erreichen; wie weit es zu erreichen ist, wird erst die jahrelange Erfahrung zeigen, nachdem alle im Abschnitt 123 erwähnten Mittel durchgehend angewendet worden sind. Man wird uns zugeben müssen, dass die Möglichkeit besteht, die Umsatzspitzen stark zu vermindern, und dadurch nimmt auch das Problem der Pflichtlager an Bedeutung stark ab. Es wäre daher u. E. besser, wenn die Kohlenhändler alle Anstrengungen unternehmen würden, um die Umsatzschwan-

²⁹ Wir müssen erwähnen, dass teilweise schon folgende Varianten praktiziert wurden:

- a) Die Lieferung der Ware erfolgt im Sommer, jedoch zu den Preisen des Winters und somit Fakturierung und Bezahlung im Winter (Oel bei erwarteter Preisbaisse mit Baissegarantie).
- b) Die Lieferung und Fakturierung erfolgt im Sommer, die Bezahlung jedoch erst im Winter (besonders bei Hotels).

Die Oelimporteure suchen neuerdings die Einlagerung beim Konsumenten durch eine gross angelegte Reklame zu fördern. Inwieweit eine solche Einlagerungspolitik den Zahlungswillen der Konsumenten ungünstig beeinflussen wird, lässt sich nur schwer beurteilen, erst die praktische Erfahrung könnte den Beweis erbringen.

³⁰ Man überlege sich die Ursachen, die zur Gründung der Migros und ihr angeschlossener Unternehmen führten.

kungen zu mildern. Der Einwand, dass dies den Kohlenhändlern klar sei, kann leicht widerlegt werden. Wir erinnern an die Empfindlichkeit gegen Lieferungen ab Bahnwagen. Ist es denn wirklich so verwerflich, wenn ein Kohlenhändler oder eine Konsumgenossenschaft den Verbraucher auffordert, mit dem Leiterwagen an den Güterbahnhof zu kommen, wo er billig Kohle erhalten könne, weil eben einige Wagen aus dem Ruhrgebiet eingetroffen seien? Ist das nicht vielleicht gerade ein Mittel, die Kleinverbraucher, von denen behauptet wird, dass sie erstens zu wenig finanzkräftig und zweitens unbelehrbar seien, dazu zu bringen, ihre Kohle im Sommer schon zu kaufen?

Das Problem des Versandes ab Bahnwagen und jenes der Lagerhöhe müssen übrigens sauber getrennt werden. Ob ein Kohlenhändler, der 4000 Tonnen umsetzt und durchschnittlich ein Lager von 1000 Tonnen hält, seine Lieferungen an Konsumenten ganz oder teilweise direkt ab Bahnwagen ausführt, hat ja in der Tat auf die Höhe des Lagers keinen Einfluss.

2 Umsatz-, Leistungs-, Kosten- und Erfolgsüberwachung im Kohlendetailhandel

20 Wesen der Betriebskontrolle

Da uns besonders die deutschsprachige Literatur zur Verfügung steht, verzichten wir auf eine Erörterung der angelsächsischen Literatur, die eine reiche Fülle von Veröffentlichungen über die Betriebswirtschaftslehre und ihr verwandte Gebiete aufweist. In der „Industriellen Organisation“¹ erschien unter dem Titel: „Die Richtung der Betriebswirtschaftslehre in Deutschland“ eine umfassende Uebersicht über die deutsche betriebswissenschaftliche Kriegsliteratur, auf die wir verweisen möchten. U. E. ist Mellerowicz² für das hier zur Behandlung stehende Problem der beste Autor, da er am meisten in die vorliegende Materie eingegangen ist, und wir stützen uns im folgenden vorerst auf seine Ansichten, wobei wir seine Terminologie beibehalten, um dann aber für die eigenen Darlegungen bewusst davon abzuweichen.

Nach Mellerowicz stützt sich jede Betriebskontrolle auf die genaue Kenntnis der Betriebsabläufe und auf Kostenanalysen, nämlich die Untersuchung und Ermittlung von Kostenbeziehungen. Die Kostenanalysen umfassen die Ermittlung der Kostenstruktur und die Beobachtung der Kostenentwicklung. Es sind die entscheidenden Kostenarten, ferner die Haupteinflussfaktoren, die auf diese Kostenarten wirken, zu analysieren.

Als letzte Stufe der Betriebskontrolle bezeichnet Mellerowicz den Soll-Ist-Vergleich. Erst dadurch gelangt man zur systematischen betrieblichen Kosten- und Leistungskontrolle. Die Grundlagen bilden Standardkosten und Budgetwerte. Diese Methode besteht in der Gegenüberstellung von Soll und Ist und in der Analyse der Abweichungen; die Grösse der Abweichung von der Norm ist der Maßstab der Wirtschaftlichkeit.

¹ Ernst Gerwig; Die Richtung der Betriebswirtschaftslehre in Deutschland. Industrielle Organisation, Heft 1, 1944.

² K. Mellerowicz, a.a.O. S. 175 ff.

Ein wichtiges Problem der Wirtschaftlichkeitsrechnung sind die Kennziffern d. h. die Wirtschaftlichkeitsziffern. Für die Messung des technischen Wirkungsgrades bestehen entsprechende Kennziffern, die aber je nach Wirtschaftszweig und Produktionsprozess verschieden benannt und berechnet werden. Aus der Summe der einzelnen Kennziffern wird versucht, einen Gesamtindex zu ermitteln, was allerdings sowohl nach der Auswahl der einzubeziehenden wie nach der Bewertung der einzelnen Kennziffern auf viele Schwierigkeiten stösst und recht problematisch ist. Zu unterscheiden sind statische Kennziffern für die Messung des Zustandes und dynamische für die Messung der Entwicklung des Betriebes. Die Rentabilitäts- und Wirtschaftlichkeitsfaktoren werden ebenfalls in Kennziffern gekleidet, doch ist auch hier keine Einheitlichkeit zu finden.

Für die Betriebskontrolle möchte Mellerowicz neben dem Soll-Ist-Vergleich auch Richtziffern verwenden. Er sagt darüber S. 191 f.: „Bei der Errechnung von Richtziffern und bei ihrer Anwendung und Auswertung müssen, ihrem besonderen Wesen und Zweck entsprechend, bestimmte Gesichtspunkte berücksichtigt werden.

Die Errechnung der Richtwerte muss auf betriebstypischen Verhältnissen beruhen, d. h. sie darf bei der zwischenbetrieblichen Errechnung nicht auf betriebsindividuellen, bei der innerbetrieblichen Errechnung nicht auf zufälligen Kennziffern aufgebaut sein, da die Richtziffern als objektive Messziffern von allem Zufälligen und Einmaligen bereinigt sein müssen. Für zwischenbetriebliche Richtziffern bilden branchentypische, für innerbetriebliche produktionstypische, d. h. einem Produktionsablauf in normalen Zeiten entsprechende Verhältnisse die notwendige Grundlage. Der Wert der Richtziffern hängt also stets von der Art und den Grundlagen ihrer Bildung ab.“

Auch Schott³ erwähnt den Richtzahlen-Vergleich. Darunter versteht er den Vergleich von denjenigen Werten, denen die meisten aller untersuchten Betriebszahlen am nächsten kommen. Die Richtzahl kann somit als typisch für den ganzen Wirtschaftszweig gelten. Es handelt sich um reine Durchschnittszahlen, die nur die Bedeutung eines Vergleichsmaßstabes haben, nicht aber wie die Soll-Zahlen als Planwerte, als wünschenswerte Ziele, angesehen werden dürfen. Diesen Richtzahlen fehlen die „Soll“-Eigenschaf-

³ Schott G., Betriebsvergleich in der Industrie, Berlin 1941, S. 118 ff.

ten, bei welchen die betriebsindividuellen Faktoren berücksichtigt werden müssen. Den Beispielen, die Schott für die Richtzahlen anführt, können wir für die innerbetriebliche Betriebskontrolle im Sinne einer absoluten Leistungsmessung nur wenig Aussagefähigkeit zusprechen. Schott hat sehr wahrscheinlich eine solche Verwendung auch nicht in Betracht gezogen. Mag die Verwendung von branchentypischen Richtzahlen auch für bestimmte Zwecke ihre Berechtigung haben, für die laufende Ueberwachung der Wirtschaftlichkeit des Betriebsgeschehens können sie u. E. wenig dienen. Zudem wirkt die Einführung einer dritten Vergleichsgrösse störend; denn dadurch wird der Zusammenhang zwischen dem einzelnen Betrieb und der Gesamtheit der Betriebe einer Branche zerrissen.

Für die Ueberwachung der Betriebsleistungen (siehe Abschnitt 22) verwenden wir Sollzahlen, die für den einzelnen Betrieb entsprechend seinen speziellen Verhältnissen zu ermitteln sind. Unsere Sollzahlen decken sich somit mit den von Mellerowicz für den innerbetrieblichen Vergleich verwendeten produktions typischen Richtziffern. Die Berechnung der betrieblichen Sollzahlen stösst allerdings auf bedeutende Schwierigkeiten, die nur durch geeignete wissenschaftliche Methoden überwunden werden können.

Die Soll-Betriebszahlen werden in zweifacher Beziehung ausgewertet, bzw. in zwei verschiedenen Zahlengruppen verglichen. Die erste für den einzelnen Betrieb im Vordergrund stehende Vergleichsmöglichkeit besteht in der laufenden, möglichst kurzfristigen innerbetrieblichen Gegenüberstellung von Soll und Ist. Der Betrieb kann daraus ersehen, ob er die gegebene Situation gut auswertet, d. h. ob er alle Möglichkeiten voll ausnützt. Wir betonen, dass diese Gegenüberstellung möglichst kurzfristig (im Idealfall täglich) zu erfolgen hat. Auf diese Weise kann sich der Betrieb laufend Rechenschaft darüber geben, ob und, sofern die Kurzfristigkeit gewahrt bleibt, bestimmt auch warum die Vorgabeleistungen erreicht werden oder nicht. Istzahlen, die sich auf längere Perioden beziehen, kommen für eine Ursachenforschung oft nicht in Frage, da allzuvieler Zufälligkeiten und ausserordentlicher Einflüsse, die sich in ihrer Wirkung zum Teil summieren, zum Teil auch aufheben, mitspielen.

Die zweite der oben erwähnten Auswertungsmöglichkeiten der Soll-Betriebszahlen ist der zwischenbetriebliche Vergleich der Sollzahlen. Langfristig werden die Sollzahlen verglichen, die im

grossen und ganzen die Verhältnisse, unter denen ein Betrieb arbeitet, widerspiegeln.⁴ Dieser Vergleich genügt, wenn er langfristig ist, denn auch eine Aenderung der Betriebsverhältnisse kann ja nur langfristig in Frage kommen.

21 Kennziffern für die Ueberwachung der Umsatzentwicklung

210 Beschäftigungsgrad

Der Umsatz ist die entscheidende Grösse im Kohlenhandel. Die Aufwandsstruktur⁵ hängt im Prinzip vom Umsatz ab, d. h. je grösser bei einem gegebenen Betrieb der Umsatz, desto grösser ist der Anteil des beweglichen Aufwandes. Die Aufwandsstruktur ist wiederum ein guter Maßstab für das Kostenbild des Betriebes. Auf die Korrelation zwischen Umsatz und Kosten kommen wir noch mehrmals zurück; wir möchten das Ergebnis aber hier vorausnehmen, und feststellen, dass die Kosten und damit die gesamte Rentabilität eines Betriebes sehr weitgehend von der Umsatzentwicklung bzw. von der zeitlichen Umsatzverteilung abhängen.⁶ Dies deshalb, weil es auch dem gut geleiteten Betrieb nur teilweise möglich ist, den Arbeiterstand grossen Umsatzenschwankungen anzupassen. Aus diesen Ueberlegungen darf nun nicht der Schluss gezogen werden, dass eine maximale Steigerung des Umsatzes die beste Lösung des Kostenproblems ist, vor allem dann nicht, wenn dazu Mittel gebraucht würden, die auf die Dauer dem Kohlenhandel als Ganzem und damit letzten Endes auch wieder dem einzelnen Betrieb schaden.⁷ Auch hier macht sich das Gesetz des abnehmenden Ertrages geltend, sobald das Umsatzoptimum erreicht ist. Häufig liegt dieses Optimum beim Vorkriegsumsatz 1938/39.

⁴ Unter den Betriebsverhältnissen verstehen wir somit die Bedingungen, wie Standort, Grösse, Organisation, Mechanisierung usw., die für einen Betrieb zu einem bestimmten Zeitpunkt gegeben sind und deren optimale Ausnutzungsmöglichkeiten durch die Sollziffern dargestellt werden.

⁵ Vgl. Abschnitt 232.

⁶ Damit ist der Kohlenhandelsbetrieb gekennzeichnet als typischer Handelsbetrieb, obschon auf Grund der Zusammensetzung des Aufwandes (hoher Anteil der „betrieblichen“ Kosten im Gegensatz zu den Verwaltungs- und Verkaufskosten) eine Ähnlichkeit mit den Verhältnissen eines Fabrikationsbetriebes angenommen werden könnte.

⁷ Wir verweisen in diesem Zusammenhang nochmals auf die Ausführungen im Abschnitt 12.

Wir bezeichnen den Umsatz in Prozenten dieses Vorkriegsjahresumsatzes der Kürze halber als „Beschäftigungsgrad“, sind uns aber bewusst, dass dieser Begriff in der Literatur im allgemeinen anders verwendet wird. Ausserdem ist unsere Kennziffer ein Gesamtbeschäftigungsgrad für den ganzen Betrieb, während häufig die Beschäftigung einer einzelnen Abteilung eines Betriebes im Vergleich zu einer bestimmten Kapazität als Beschäftigungsgrad bezeichnet wird. Eine bessere Basis für die Messung des Beschäftigungsgrades wäre anstelle des Jahresumsatzes 1938/39 der optimale Umsatz eines Betriebes, doch ist dieser sehr schwierig oder überhaupt nicht zu ermitteln, weshalb uns nur die erstere Grundlage verbleibt.⁸

Eine sehr anschauliche Kennziffer als Maßstab des Erfolges der Betriebsleitung in der Erreichung des zweitgenannten Zieles bildet der im folgenden Kapitel behandelte Umsatzschwankungskoeffizient.

211 Umsatzschwankungskoeffizient

Neben dem absoluten und dem relativen Umsatz spielen für die Betriebsleistungen und die Kosten die *Umsatzschwankungen* eine entscheidende Rolle. Diese Abhängigkeit zeigt sich am besten in den Lohnkosten. Betriebe mit starken Umsatzschwankungen weisen grössere Lohnkosten auf; selbstverständlich spielt auch die Höhe des Lohnsatzes eine Rolle. Der Grund liegt, wie schon früher erwähnt, in der schwer durchzuführenden Anpassung des Arbeiterbestandes an die Beschäftigung, besonders bei scharfen Umsatzrückgängen. Zudem verunmöglichen ständige Entlassungen und Neueinstellungen ganz abgesehen von den sozialpolitischen Hindernissen die Einarbeitung einer zuverlässigen Stammarbeiterschaft. Wo eine grössere Anzahl erprobter Arbeiter ständig beschäftigt wird, wirken sich andererseits sehr schwache Monate besonders ungünstig aus. Eine Beschäftigung der Arbeiter mit Mehreinlagerung oder Mehraufarbeitung ist nämlich nur in begrenztem Umfange möglich, so dass die entscheidende Aenderung nur von der Umsatzseite her eintreten kann. Da der Lohn der Hauptkostenbestandteil ist, kann auch auf die Rentabilität geschlossen werden. Weisen Betriebe einen relativ guten Beschäf-

⁸ Die Witterungsabhängigkeit des Kohlenhandelsbetriebes erschwert die Bestimmung des optimalen Umsatzes. In einem milden Winter müsste zur Erreichung des betrieblich optimalen Umsatzes eine Ausdehnung auf Kosten der übrigen Teilnehmer stattfinden.

tigungsgrad auf und wäre daher mit einer guten Rentabilität zu rechnen, so kann diese stark verschlechtert werden, wenn durch überdurchschnittliche Umsatzschwankungen die Kosten ungünstig beeinflusst werden.

Die typisch schwachen Monate sind, wie im Abschnitt 124 ausgeführt, im Kohlenhandel April und Mai. Ohne Zweifel hat während des Krieges die Zuteilungspolitik der Rationierungsbehörden viele künstliche Umsatzschwankungen hervorgerufen, indem gerade zu Beginn des Kohlenjahres die Zuteilungen noch gar nicht freigegeben wurden und oft nicht einmal die Verkaufspreise bekannt waren. Es zeigt sich, dass in einem solch bedeutenden Sektor der Wirtschaft wie der Brennstoffversorgung eine Zusammenarbeit von Behörden, Verbänden und Betrieben für eine befriedigende Lösung unbedingt notwendig ist. Die Erkenntnis für die Zusammenarbeit war wohl vorhanden, doch mangelte es für die praktische Handhabung vieler auftauchenden Probleme teilweise an gut fundierten Unterlagen oder an der Auswertung von vorhandenen Unterlagen.

Um die zeitliche Verteilung des Umsatzes darzustellen, berechnen wir eine Verhältniszahl, einen Schwankungskoeffizienten, indem wir zuerst die Monatsumsätze erfassen und sie dem durchschnittlichen Monatsumsatz des betreffenden Betriebes gegenüberstellen. Bei jedem Monat ergibt sich eine Abweichung vom Durchschnitt, wir errechnen sodann das Mittel aus diesen Abweichungen.⁹ Die mittlere Abweichung, in Prozenten des durchschnittlichen Monatsumsatzes ausgedrückt, ergibt den Schwankungskoeffizienten.

212 Sortenmässige Umsatzstruktur

Bei der Ueberwachung des Umsatzes ist die sortenmässige Umsatzstruktur sehr wichtig. Besonders in bezug auf die Bruttomarge, d. h. die Differenz zwischen dem durchschnittlichen Einstandspreis und dem Verkaufspreis, sowie auf die Kosten und den Erfolg ist die Umsatzstruktur von entscheidender Bedeutung. Ein Beispiel hierfür bringt uns die behördliche Preispolitik in Brennholz wäh-

⁹ Vgl. A. Linder: „Statistische Methoden in der Industrie“, Industrielle Organisation, Heft 1, Seite 1 ff., 1943. Linder bezeichnet dieses Streuungsmass als die „durchschnittliche Abweichung“, im Gegensatz zur „mittleren quadratischen Abweichung“. Es würde über den Rahmen der vorliegenden Arbeit hinausgehen, wollten wir auf die statistische Theorie der Errechnung von Streuungskoeffizienten eingehen.

rend des Krieges. Auf Grund von volkswirtschaftlichen Zielsetzungen bemass anfänglich die Eidgenössische Preiskontrollstelle die Marge auf Holz möglichst niedrig. Die entstehenden Verluste sollten durch Gewinne auf dem Kohlenumsatz wettgemacht werden. Daraus ergab sich, dass der Gesamterfolg in ausschlaggebendem Masse von der Umsatzstruktur, d. h. insbesondere vom Verhältnis Kohle:Holz abhängig war. Je grösser der Holzanteil am Gesamtumsatz, desto ungünstiger stellte sich die Ertragslage des Betriebes, was natürlich ungerechte Auswirkungen hatte. Auch heute bestehen noch keine kostengerechten Margen, wenngleich die Kosten für Holz durch die Erlöse auf Holz besser als früher gedeckt werden. Da heute der Holzumsatz nur noch unbedeutend ist, ist dies nicht mehr so ausschlaggebend für die Ertragslage des Betriebes.

Während des Krieges vollzog sich eine starke Verschiebung innerhalb der Umsatzstruktur, indem anstelle von ausländischen Kohlen inländische Kohlen, Holz und Torf traten. Dies bewirkte eine Erhöhung der Einlagerungs-, Aufarbeitungs- und Verteilungskosten, weil für die Ersatzprodukte die Lagerleistungen schlechter ausfielen. Allgemein eignen sich die Kleinbetriebe für die Umstellung auf Holz besser als die grösseren Lagerbetriebe. Es ist eine Beziehung zwischen der Umsatz- und der Betriebsstruktur festzustellen; eine rationelle Betriebsführung hängt wesentlich davon ab, ob die Betriebsstruktur der Umsatzzusammensetzung angepasst werden kann oder umgekehrt.

22 Kennziffern für die Ueberwachung der Betriebsleistungen

220 Allgemeines

Da die persönliche Leistungsüberwachung in den meisten Fällen nicht genügt, greift man zu verschiedenen statistischen Mitteln, sei es durch Vergleich von rein technischen Daten, sei es in Verbindung mit der Kostenrechnung, welche die technischen Daten frankenmässig bewertet.

Wir betrachten den Vergleich von rein technischen Daten vom „betrieblichen Standpunkt“ aus als aussagefähiger. Wird nur noch mit technischen Kennziffern gerechnet, so stellt dies gleichzeitig eine Verbesserung wie eine Vereinfachung dar. Den Möglichkeiten der Kostenrechnung werden wir einen besonderen Abschnitt widmen.

Die Kennziffern können entweder auf Durchschnittsleistungen oder auf Soll-Leistungen basieren. Die Durchschnittsleistungen basieren auf „historischer“, während die Soll-Leistungen auf die Arbeitsintensität guter Arbeiter und guter Hilfsmittel abstellen. Die Soll-Leistungen werden vorgegeben, d. h. eine bestimmte Soll-Menge muss in der vorgegebenen Zeit verarbeitet werden. Die Gegenüberstellung der Istzeiten ergibt den Ausnützungskoeffizienten. Auf den Kohlendetailhandel übertragen, stellt sich das Problem wie folgt: Es wird versucht, für die einzelnen Betriebsabteilungen jene Kennziffern herauszufinden, die für die Leistungsüberwachung und für Betriebsdispositionszwecke am besten geeignet sind. Gleichzeitig werden damit die wichtigsten Kostenabhängigkeiten aufgedeckt, die bei der Errechnung der betreffenden Kennziffern berücksichtigt werden müssen. Für die Ermittlung der Soll-Leistungen stehen drei Möglichkeiten offen:

1. Mit Hilfe von Zeitstudien
2. Mit Hilfe von Schätzungen des Betriebsleiters
3. Auf Grund früher ermittelter Durchschnittsleistungen.

Die für die einzelnen Funktionen und Kostenträger getrennt ermittelten Soll-Leistungen ergeben, mit den Umsätzen multipliziert, die Soll-Stunden. Zu diesen produktiven Stunden müssten noch Arbeitsstunden für Hilfsarbeiten (Instandhaltung und Aufräumen des Lagers, Wartung des Fuhrparks usw.) hinzugezählt werden. Diese Stunden spielen aber für unsere Betrachtungen nur eine untergeordnete Rolle, da diese Arbeiten je nach Belastung stark eingeschränkt oder gefördert werden können. Die Gegenüberstellung der Ist- und der Soll-Arbeitsstunden ergibt den Ausnützungskoeffizienten.

Selbstverständlich wird es schon wegen der erwähnten Hilfsarbeiten auch den bestgeleiteten Betrieben nicht möglich sein, mit einem hundertprozentigen Nutzeffekt zu arbeiten. Die Verluststunden geben aber ein Bild, für wieviele Arbeitsstunden keine produktiven Leistungen vorhanden sind.

221 Ausnützung der Arbeitskräfte im Lager

So einfach das theoretisch klingt, so ergeben sich doch bei der praktischen Durchführung bedeutende Schwierigkeiten. Die Festsetzung von aussagefähigen Soll-Leistungen muss auf die verschiedenen Abhängigkeiten Rücksicht nehmen. Die Berechnung der Soll-Zeiten ist nur möglich, wenn die Disposition klappt; die Aufschreibungen müssen exakt gemacht werden. Die Notierung

der Ist-Stunden soll zugleich als Grundlage für die Zahltagsabrechnung dienen.

Die Gegenüberstellung von Soll und Ist kann natürlich in Erweiterung des obigen Vorschlages nicht nur gesamthaft, sondern auch kostenstellenweise erfolgen, was aber eine Erfassung der Arbeitsstunden je Kostenstelle notwendig macht. Dies ist wohl wünschbar, nicht aber unbedingt notwendig, und zwar aus folgenden Gründen:

1. Ein Leistungserfolg je Funktion ist so lange nicht sehr interessant, als diese Funktionen nicht mit Verantwortungsbezirken zusammenfallen. Dies ist jedoch im Kohlenhandelsbetrieb¹⁰ nur selten der Fall.
2. Ein Leistungserfolg je Funktion ist wenig aussagefähig, da die Aufteilung der Arbeitszeit, auf kurze Frist gesehen, zu wenig genau ist, wenn man bedenkt, dass sehr oft Abkommandierungen für andere Arbeiten vorkommen.
3. Der Ausnützungsgrad ist wesentlich vom Beschäftigungsgrad, d. h. vom Umsatz abhängig, sowie von der Dispositionsfähigkeit des Lagerchefs. In beiden Fällen, wenn der Beschäftigungsgrad ungenügend ist oder wenn die Fähigkeiten des Lagerleiters zu wünschen übrig lassen, wird der Arbeiter gezwungenermassen einen Teil seiner Zeit „verbummeln“ müssen. Welcher Kostenstelle er nun diese Zeit belastet, ist absolut gleichgültig, man kann ohnehin nicht sagen, dass jene Funktion, der nun diese Stunden „aufgehalst“ werden, schlechter abgeschnitten hat. Für die Beurteilung der einzelnen Funktionen verbleibt nur der zwischenbetriebliche Vergleich der Soll-Leistungen.
4. Eine detaillierte Arbeitsstunden-Aufschreibung ist in den meisten Fällen für den Lagerchef eine ziemlich grosse Belastung.

Bei einer vorausschauenden Disposition wird der Ausmerzungen von unrationellen Tätigkeiten mehr Beachtung geschenkt, als wenn alles „von der Hand in den Mund“ gemacht wird. Ein praktisches Hilfsmittel dazu ist ein sogenanntes Belastungsdiagramm, das eine graphische Aufzeichnung der auf Grund der budgetierten Umsätze berechneten Soll-Stunden ist. Der überwachende Lagerchef erhält dadurch eine übersichtliche Darstellung der Beschäftigung und kann seine Dispositionen leichter treffen, den Gründen von Differenzen gegenüber den Soll-Vorgaben sofort nachgehen und Abhilfe schaffen.

¹⁰ vgl. Abschnitt 233.

222 Ausnützung des Fuhrparkes

Bei einer genauen, laufenden Erfassung der Fahrzeiten und gefahrenen Kilometer kann auf Grund von Erfahrungszahlen die Leistung fortwährend beurteilt und bei ungenügenden Ergebnissen den Ursachen nachgegangen werden.

Die Berechnung der Speditions-kilometer je 100 kg Versand, der ersten wichtigen Kennziffer, muss den Anteil von Kohle und Holz berücksichtigen, weil Holz „sperriger“ ist und somit gewichtsmässig mit einem Koeffizienten multipliziert wird. In dieser Kennziffer wirkt es sich auch aus, wenn sich die durchschnittliche Lieferungs-distanz verändert. Ursachen dafür sind entweder eine Aenderung der Durchschnittsentfernung zum Kunden, verändertes Anlegen der Wagentouren bei Fahren, die mehrere Kunden bedienen, oder Verhalten der Chauffeure (Umwege oder Extratouren). Die Ursachenforschung für die beiden letztgenannten Möglichkeiten kann durch Tagesrapporte oder besser auf Grund von Einzeluntersuchungen betrieben werden. Eine andere Auslastung der Wagen (Versand in kg: Anzahl Fahren) und eine veränderte durchschnittliche Ladefähigkeit der eingesetzten Wagen drückt sich ebenfalls durch Schwankungen der Kilometerleistungen je 100 kg Versand aus. Weitere Kennziffern sind: Durchschnittlicher Zeitbedarf je Fuhr, zeitlicher Nutzeffekt des Fuhrparkes, zeitlicher Belastungsgrad des Fuhrparkes, km und Tonnen-km je Fahrstunde. Die Ueberwachung des Fuhrparkes kann ergänzt werden durch Kosten-Koeffizienten, z. B. Kosten je Fahrkilometer (bzw. kilometerabhängige Kosten je Fahr-km und stundenabhängige Kosten je Fahrstunde), Kosten je Tonnenkilometer. Es würde zu weit führen, hier auf jede einzelne Kennziffer einzutreten.

Auch für die Fuhrpark-Ziffern zeigt sich, dass bei schwacher Beschäftigung schlechte Ausnutzungskoeffizienten zu verzeichnen sind. Dies ist ohne weiteres verständlich; denn bei geringer Ausnutzung ist es schwer, eine Fuhr zweckmässig zusammenzustellen.

223 Ausnützung der Lagerräumlichkeiten, Lagerumlaufgeschwindigkeit

Die Funktionen des Lagers sind in erster Linie, den Ausgleich der Bedarfsmengen herbeizuführen. Die grossen Umsatزشwankungen verunmöglichen es, den Abtransport der Brennmaterialien so zu organisieren, dass die Ware direkt an den Konsumenten weitergeleitet werden kann. Der Importeur leitet die Kohle mei-

stens direkt an den Detailhändler, der die Auffanglager unterhält. Lagert der Importeur selbst, so kann er die daraus entstehenden Kosten unter Umständen auf den Detailhändler abschieben. Dies hängt von der Marktlage ab, handelt es sich um ein gesuchtes Produkt, so ist die Abwälzung der Lagerkosten auf den Detailhandel ev. möglich. Während des Krieges war die Verrechnung der Lagerkosten durch die Eidg. Preiskontrollstelle gestattet, und zwar mittelst einer Ausgleichskasse. Heute werden im allgemeinen von den Importeuren ev. Lagerkosten im Durchschnittspreis berücksichtigt. Es ist nun allerdings zu betonen, dass die Importeure die Spitzen der Lagerhaltung übernehmen müssen, d. h. die besonders heute sehr grossen Schwankungen der Zufuhren können nur zum Teil in den Lagern der Detailhändler aufgefangen werden. Für den Detailhändler ist es, wie schon erwähnt, interessant, möglichst ab Bahnwagen zu versenden, damit er, neben andern gewichtigen Vorteilen, weniger Lagerräumlichkeiten benötigt.

Allgemein besteht u. E. (gemäss Erfahrungen im BV des Betriebswissenschaftlichen Institutes) in der Schweiz eher eine Ueberdimensionierung der Lagerräumlichkeiten. Oft werden zwar wenig gängige Sorten in einer Boxe zusammengeworfen, da vor allem in städtischen Verhältnissen in normalen Zeiten bis zu 50 verschiedene Kohlsorten und Körnungen bestehen. Zum Teil helfen sich die Kohlhändler auch aus, indem Kohlsorten, die nicht auf Lager liegen, von einem andern Händler bezogen werden. Die grossen Lagerräumlichkeiten haben sich allerdings bei Beginn der Mangelzeit vorteilhaft ausgewirkt, indem die in Voraussicht der kommenden Mangeljahre sehr grossen Warenmengen untergebracht werden konnten und für die sogenannten Pflichtlager nur wenig neue Lagerräumlichkeiten gebaut werden mussten. Sind für eine Firma die Lagerräumlichkeiten zu gross, so kann ev. mit einer andern Firma eine Lagergemeinschaft eingegangen werden.

Von Bedeutung für die Grösse des Lagers ist auch das Sortenproblem, weil schlechtgehende Sorten mit kleiner Umlaufgeschwindigkeit viel grössere Lager beanspruchen als fliessend absetzbare Sorten.

Für die Ermittlung des notwendigen Lagerraumes ist von der zeitlichen Verteilung der Zufuhren und der Verkäufe auszugehen, wobei der Lagerhöchststand massgebend ist. Die Umrechnung vom tonnenmässigen Höchstlager auf den benötigten Lager-

raum in m^3 wird mittelst des Schüttgewichtes ¹¹ vorgenommen. Zur Ueberwachung des Verhältnisses zwischen Umsatz und Warenlager berechnen wir eine Lagerumschlagsziffer.

Diese wird berechnet, indem der Umsatz durch das durchschnittliche Lager dividiert wird. Im Verlaufe des BV wurde ein formeller Wechsel vorgenommen, indem der Lagerumschlagskoeffizient durch die Lagerumlaufsdauer ersetzt wurde. Letztere wird in Tagen ausgedrückt und geniesst den Vorzug der grösseren Anschaulichkeit. Eine längere Lagerumlaufsdauer entspricht einem niedrigeren Umschlagskoeffizienten.

Im allgemeinen variiert das Verhältnis zwischen Lager und Umsatz bei den einzelnen Firmen ausserordentlich. Während einzelne Firmen sehr grosse Lagerbestände aufweisen, denen nur kleine Umsätze gegenüberstehen, leben andere Betriebe sozusagen „von der Hand in den Mund“. Man darf daraus schliessen, dass in bezug auf die optimale Lagergrösse teilweise noch grosse Unsicherheit herrscht.¹² Infolge der Mangeljahre sind allerdings diesbezüglich weitere Momente zu berücksichtigen, die nicht im Bereiche des Betriebes liegen, so dass die heute grossen Schwankungen sich bei normalen Verhältnissen ohne weiteres etwas ausgleichen werden. Ein zu grosses Lager hat hohe Lagerkosten zur Folge, bei einem kleinen Lager ist wiederum mit Schwierigkeiten bei der Belieferung der Kundschaft zu rechnen.

224 Ueberwachung des Bürobetriebes

Die Errechnung von Kennziffern für den Bürobetrieb bereitet Schwierigkeiten, da es sehr schwer ist, Abhängigkeiten klar herauszuschälen. Immerhin kann auf Grund der Erfahrungen angenommen werden, dass in einem Kohlendetailgeschäft der grösste Teil der Büroarbeiten von der Anzahl Fakturen abhängig ist. Auf Grund einer angenommenen Normzahl wird die errechnete Soll-Fakturenzahl berechnet und den in den einzelnen Monaten tatsächlich erstellten Fakturen gegenübergestellt. Die so erhaltene Kennzahl kann man als „Bürobelastungsgrad“¹³ bezeichnen. Eine wichtige Grösse ist der „Umsatz pro Faktur“ bzw. Umsatz pro

¹¹ Unter Schüttgewicht verstehen wir das Gewicht der geschütteten Kohle je m^3 .

¹² vgl. auch Ruberg Carl, Die kurzfristige Erfolgskontrolle im Einzelhandelsbetrieb, Stuttgart 1931, S. 45.

¹³ Nicht zu verwechseln mit dem unter Abschnitt 210 behandelten Beschäftigungsgrad.

Lieferung, die angibt, ob in erster Linie Gross- oder Kleinverkäufe getätigt werden. Der „Umsatz pro Bürostunde“ vereinigt die Kennziffern „Umsatz pro Faktur“ und „Anzahl Fakturen pro Bürostunde“. Die Kennziffer „Umsatz pro Faktur“, vor allem wenn sie durch die Kennziffer „Anzahl Posten pro Faktur“ ergänzt wird, gibt nicht nur wertvolle Hinweise für die „Leistungen“ des Bürobetriebes, sondern auch wichtige Anhaltspunkte für die Beurteilung der Versandleistungen.

225 Zusammenhang zwischen Ausnutzungskoeffizient und Umsatz

Wenn wir den Umsatz und die verschiedenen Ausnutzungskoeffizienten miteinander vergleichen, so ergibt sich, wie konkrete Beispiele in der Praxis gezeigt haben, dass sehr enge Zusammenhänge bestehen. Jede stärkere Bewegung der Umsatzkurve wird von den Ausnutzungskoeffizienten mitgemacht, wobei vor allem starke Umsatzenschwankungen dies krass zum Ausdruck bringen. Allgemein ist jedoch zu beobachten, dass Umsatzsteigerungen von einer entsprechenden Leistungssteigerung begleitet werden, sofern die bisherigen Arbeitskräfte noch nicht voll ausgenutzt waren, während bei Umsatzrückgängen die Leistungseinbusse sehr deutlich ist, vor allem dann, wenn die Rückgänge massiv und plötzlich sind. Bei plötzlich eintretenden massiven Umsatzsteigerungen arbeitet der Betrieb unter starkem Druck und kann deshalb oft seine Dispositionen nicht mehr derart treffen, dass ein rationelles Arbeiten gewährleistet ist. Es ist daher zweckmässig, die Koeffizienten gemeinsam auf einer graphischen Darstellung einander gegenüberzustellen.

226 Zusammenfassung

Die Leistungsüberwachung hat sich aus dem innerbetrieblichen Zeitvergleich und dem zwischenbetrieblichen Vergleich von Durchschnittsleistungen entwickelt zum zwischenbetrieblichen Vergleich der Soll-Leistungen, dem innerbetrieblichen Vergleich zwischen Soll-Leistungen und effektiv erzielter Leistung (Durchschnittsleistung). Der einzelne Betrieb vergleicht seine Soll- und Ist-Leistungen und berechnet die Ausnutzungskoeffizienten, die ihm aussagen, ob er die gegebene Situation gut oder schlecht ausnützt. Diese Kontrolle wird umso wirkungsvoller sein, je kurzfristiger sie ist. Am besten wäre es, wenn sie täglich durchgeführt werden könnte. Dies gilt insbesondere für die Ueberwachung der Arbeits-

leistung, während für die Fuhrpark- und erst recht für die Büroleistungen eine langfristige Kontrolle angezeigt erscheint, ebenso für die Lagerausnützung. Die laufende Errechnung des Leistungserfolges ist für den Betrieb interessant, weil sie immer à jour ist, während Resultate aus der Kostenrechnung immer mit starker Verspätung zur Verfügung stehen.

In diesem Zusammenhang ist auch die Einführung einer Leistungsprämie zur Steigerung der Leistungen möglich. Die zahltagsweise Gegenüberstellung von Soll- und Ist-Stunden gibt die Grundlage für die zu bemessende Prämie. Werden auf Angaben von Arbeitern oder des Lagerchefs betriebliche Verbesserungen vorgenommen, so sollten die Soll-Leistungen nicht erhöht werden, um den aus der Mehrleistung erzielten Gewinn dem Arbeiter zukommen zu lassen (z. B. die Hälfte des Mehrgewinnes), damit letzterer an solchen Verbesserungen interessiert ist. Die Leistungsüberwachung soll nicht einseitig den Arbeiter und Angestellten drücken, sondern die Unterlagen liefern zur Verbesserung der Betriebsorganisation, um Arbeitgeber und Arbeitnehmern einen besseren Ertrag ihrer Arbeit zu sichern.

Das Endziel ist, die Arbeiter an höheren Leistungen zu interessieren, um die Grundlagen für die „Gewinnbeteiligung des Arbeiters“ zu schaffen. Voraussetzung für eine solche Gewinnbeteiligung ist jedoch, wie auch Hyacinthe Dubreuil in der „Industriellen Organisation“ betonte¹⁴, ein geordnetes und stark verfeinertes betriebliches Rechnungswesen.

23 Kostenüberwachung

230 Allgemeines

Es erhebt sich vor allem die Frage, wie weit die Betriebskontrolle durch Betriebskennziffern im Sinne der Ausführungen im Abschnitt 22 durchgeführt werden kann und wie weit allenfalls Kostenzahlen (bewertete Verbrauchszahlen) beigezogen werden müssen. Grundsätzlich sind wir der Meinung, dass, wie bereits betont, den technischen Betriebskennziffern überall dort, wo sie anwendbar sind, der Vorzug gegeben werden sollte. Jede Bewertung, auch wenn sie theoretisch einwandfrei durchgeführt werden könnte, bringt ein schwankendes Element in die Kostenrechnung. Gerade die letzten Jahre mit ihrer fortschreitenden Geldentwertung, die sich vom

¹⁴ Hyacinthe Dubreuil, Les conséquences sociales possibles du contrôle budgétaire, Industrielle Organisation, Heft IV, 1946 S. 101 ff.

Standpunkt der Kostenrechnung aus gesehen als Kostenerhöhung manifestiert, haben die Vorzüge eines nicht auf Wertziffern angewiesenen Kennzahlensystems eindrucklich dargetan. Selbstverständlich wird es nicht möglich sein, überall mit technischen Kennziffern durchzukommen: Technische Kennziffern werden nur dort anwendbar sein, wo die Verhältnisse relativ einfach liegen und daher leicht auf einen Nenner gebracht werden können.

Technische Kennziffern haben übrigens auch noch den Vorteil der „internationalen Vergleichbarkeit“. Wir werden später noch auf einen in Paris¹⁵ durchgeführten Betriebsvergleich zu sprechen kommen. Obwohl verschiedene Voraussetzungen zur Herstellung einer befriedigenden Vergleichbarkeit erfüllt waren, liess sich wegen der schwer bestimmbareren Währungsrelation ein einwandfreier Kostenvergleich im Sinne einer Beurteilung der absoluten Kostenhöhe nicht durchführen. Ein Vergleich der Ergebnisse musste sich daher auf die Untersuchung der Kostenstruktur beschränken. Wären auch im französischen Vergleich mehr technische Zahlen vorhanden gewesen, so hätte der Vergleich an Aussagekraft schon sehr stark gewinnen können.

Wie gesagt wird man aber in vielen Fällen um eine Bewertung nicht herumkommen. Es ist hier nicht genügend Raum vorhanden, um auf die grundsätzlichen theoretischen Probleme der Bewertung einzutreten. Aus der zahlreichen Literatur über diese Probleme möchten wir auf die kürzlich erschienenen Werke von Bosshardt und Selig verweisen.¹⁶

Grundsätzlich stellen wir uns auf den Standpunkt, dass die Bewertung nach dem Tageswertprinzip allein den theoretischen Anforderungen Genüge leisten kann. Die Bewertung nach dem Tageswert-Prinzip ist aber in der Praxis nicht einfach durchführbar. Die Hauptschwierigkeit liegt bei der Bestimmung des Tageswertes; theoretisch ist er nämlich nur bei börsengängigen Waren eindeutig feststellbar. In der Praxis lassen sich allerdings trotzdem Annäherungswerte finden. Es ist zudem zu berücksichtigen, dass es nicht unbedingt nötig ist, bzw. häufig nicht möglich sein wird, sämtliche verbrauchten Materialien zum Tageswert einzusetzen. Bei Hilfsmaterialien und Kleinmaterialien wird man bestimmt

¹⁵ s. Abschnitt 321.

¹⁶ Erik Bosshardt: „Leistungsmässige Kostenrechnung“. Schriftenreihe des Betriebswissenschaftlichen Institutes an der ETH, Band I, Zürich 1948.

Julius Selig: Der Kostenbegriff in der Kostenrechnung und in der Kostentheorie. Diss. St. Gallen 1947.

relativ häufig Konzessionen machen müssen. Zweifellos drängt sich in unserem Fall die einwandfreie Bewertung des eigentlichen Handelsgutes, also der Brennmaterialien aller Art, auf.

Ein weiteres, wichtiges Problem ist die Berücksichtigung des unterschiedlichen Beschäftigungsgrades. Es soll aber nicht verschwiegen werden, dass eine theoretisch einwandfreie Berücksichtigung des Beschäftigungsgrades deshalb nicht möglich ist, weil einerseits die Trennung in zeitabhängigen und mengenabhängigen Aufwand nicht einwandfrei durchführbar ist und andererseits eindeutige Massstäbe und Richtlinien für die Festlegung der normalen, optimalen und maximalen Beschäftigung fehlen. Die Aufteilung des Aufwandes in zeitabhängigen und mengenabhängigen Aufwand wird uns im folgenden Abschnitt nochmals beschäftigen.

Zahlreiche Probleme stellen sich auch in bezug auf die zeitlich richtige Abgrenzung des Aufwandes. Zahlreiche Aufwandspositionen fallen nur unregelmässig an. Um die Vergleichbarkeit zu wahren, muss dieser Aufwand zeitlich richtig verteilt werden, um dem in der Kostenrechnung zentralen Verursachungsprinzip Rechnung zu tragen. Wir erwähnten die Abhängigkeit der Kosten vom Beschäftigungsgrad. Natürlich ist das keineswegs die einzige Kostenabhängigkeit. Es gilt vielmehr ganz allgemein festzustellen, welchen Einfluss das Erbringen einer ganz bestimmten Leistung durch irgendeine Betriebsstelle auf die Kosten pro Leistungseinheit ausübt. Diesen Einfluss — meistens ist es eine Mehrzahl von Einflüssen — bezeichnen wir als Kostenabhängigkeit. Es wird in der Praxis in den seltensten Fällen möglich sein, alle tatsächlich vorhandenen Abhängigkeiten in ihrer Vielzahl und Kompliziertheit restlos zu erfassen und in der Kostenrechnung zu verwerten. Man begnügt sich in der Regel mit der Berücksichtigung der hauptsächlichsten Einflussgrössen (Zeit, KWh, kg usw.) und trägt auf diese Weise bewusst oder unbewusst in allen konkreten Fällen eine Ungenauigkeit, eine Vergröberung in die Berechnung, Darstellung und Auswertung der Verhältniszahlen. Diese sind stets — als Kosten je Leistungseinheit und je Kostenstelle — so zu wählen, dass die Kosten wenn möglich mit einer einzigen, ausnahmsweise einer weiteren Kostenabhängigkeit in Beziehung gebracht werden können.

Wir berühren dabei einen der wichtigsten Grundsätze in der Kostenrechnung, nämlich die Einteilung des Betriebes in Kostenstellen. Diese hat einerseits, wie bereits erwähnt, nach Verantwortungsbezirken zu geschehen, andererseits soll sie den soeben

formulierten Grundsätzen der Kostenabhängigkeit gerecht werden. Es ist nicht immer leicht, beiden Anforderungen gleichzeitig zu genügen, so dass in der Praxis die Fälle nicht selten sind, in denen zwei voneinander völlig getrennte Einteilungen bestehen, die jedesmal nur einen der beiden Gesichtspunkte berücksichtigen. Je präziser man die verschiedenen Kostenabhängigkeiten zum Ausdruck bringen kann, um so sicherer wird man die Kosten und vor allem die Aenderungen im Anfall beurteilen und dadurch eine brauchbare Kostenüberwachung durchführen können. Sind die Kostenabhängigkeiten gut herausgeschält und berücksichtigt, so ist damit die wichtigste und wertvollste Vorarbeit für die Kalkulation getan.

231 **K**ontenplan

Der Betrieb stellt an die Buchführung die Anforderung, die Daten über das Betriebsgeschehen klar und zweckmässig gegliedert zu erfassen und darzustellen. Diese Aufgabe erfüllt ein geeigneter **K**ontenplan. Darunter verstehen wir die konkrete Ausgestaltung des **K**ontensystems für ein bestimmtes Unternehmen. Ohne eine Vereinheitlichung des **K**ontensystems empfehlen oder gar vorschreiben zu wollen, hat das Betriebswissenschaftliche Institut den BV-Teilnehmern das nachstehende **K**ontenplanmuster mit Erläuterungen zur unverbindlichen Kenntnisnahme und Verwertung nach Gutdünken zugestellt. (S. Seite 42)

Zweifel¹⁷ betrachtete die Abrechnungsmethoden des Betriebswissenschaftlichen Institutes für die meisten Kohlenhändler als zu kompliziert, ohne dies jedoch zu begründen. Er stellt sich vor, dass die gesamte Abrechnung des Institutes buchhalterisch gemacht wird, was jedoch nicht der Fall ist. Die statistische Methode des Institutes ist u. E. weniger kompliziert und benötigt weniger Aufwand als die von Zweifel vorgeschlagene Lösung. Die Praxis hat erwiesen, dass der BV wohl gewisse Anforderungen stellt, jedoch keine allzu grosse Komplizierung der Buchhaltung mit sich bringt. Die statistische Verarbeitung der Daten erfolgt nach Zuweisung detaillierter Mitteilungen des Betriebswissenschaftlichen Institutes und erfordert relativ wenig Zeitaufwand.

In grossen Zügen lehnt sich der nachstehende **K**ontenplan an den vom Schweiz. Gewerbeverband¹⁸ anerkannten **K**ontenrahmen an,

¹⁷ a.a.O. S. 169.

¹⁸ **K**ontenrahmen für den Detailhandel, herausgegeben vom Schweiz. Gewerbeverband, Bern 1945.

ohne sich freilich allzu stark an die dort empfohlenen Details zu halten.

Um möglichst jede Freiheit in der Darstellung des Jahresergebnisses zu belassen, beschränkt das Betriebswissenschaftliche Institut sich darauf, Aktiv- und Passiv-Konten einerseits nach obligationenrechtlichen Vorschriften zu führen, Aufwands- und Ertragskonten anderseits — soweit sie mit den Aktiv- und Passivkonten zusammenhängen — ebenfalls im Kontenplan vorzusehen, den ganzen internen Wertfluss hingegen aus der Buchhaltung wegzulassen. Als Basisbetrieb für den vorliegenden Kontenplan gilt ein mittelgrosser Kohlenhandelsbetrieb (2—4000 Tonnen Jahresumsatz). Von diesem Mittelbetrieb aus können sich im Kontenplan Vergröberungen und Verfeinerungen nach individuellen Bedürfnissen vornehmen lassen. Für die Numerierung der Kontenklassen und -Gruppen wird das Dezimalnummernsystem gewählt, da es beweglich (weitere Kontengruppen und Einzelkonten können stets eingeschaltet werden) und übersichtlich ist (anhand der Kontennummer wird die Zugehörigkeit zu Klasse, Gruppe und evtl. Untergruppe sofort klar; Konto 3122 z. B. ist ein Einzelkonto in Klasse 3, Gruppe 31, Untergruppe 312). Die Klassen 5 und 7 sind offen gelassen für Betriebe, die ihre Betriebsabrechnung buchhalterisch verankern wollen, was jedoch, wie schon erwähnt, nicht zu empfehlen ist.

Für die Abgrenzung gegenüber der Finanzbuchhaltung verweisen wir auf den Abschnitt 240. Wir möchten hier nur erwähnen, dass im Kontenplan von Zweifel sich kalkulatorische Zinsen (auf Lagervorräten) und buchhalterische Abschreibungen (auf Einrichtungen für Lagerbetrieb und Büro) nebeneinander finden. Dies ist ebenso wie die Vermischung von Kostenarten und Kostenstellen vom betriebswirtschaftlichen Standpunkt aus abzulehnen. Die Finanzbuchhaltung täuscht eine Erfassung sämtlicher Daten für die Kalkulation vor, was nicht der Fall ist; denn die kalkulatorischen Zinsen müssen vom gesamten betriebsnotwendigen Kapital berechnet werden.

Kontenplan

Klasse 1: Aktiven ohne Waren

Gruppe 10: Geld

Kasse
Postcheck
Bankguthaben
Wertschriften
Besitzwechsel

Gruppe 11: Forderungen

Kundendebitoren
Vorschüsse
Beteiligungen
Diverse

Gruppe 12: Immobilien

Grundstücke
Lagergebäude
Wohnhäuser

Gruppe 13: Maschinen, Anlagen

Werkzeuge
Maschinen, Motoren, Apparate
Transportbänder
Tankanlagen
Büromobiliar

Gruppe 14: Fahrzeuge

Lastwagen
Anhänger
Personenwagen

Gruppe 15: Aktive Abgrenzung der Rechnungsperiode

Aktivierete Gründungskosten
Transitorische Aktiven

Gruppe 12: Eine Unterteilung in Lagergebäude und Wohnhäuser ist nur zu befürworten, wenn steuerlich keine Nachteile entstehen. Abschreibungen auf Wohnhäusern werden steuerlich in der Regel nicht zugelassen.

Gruppe 14: Wenn man separate Aufzeichnungen für die einzelnen Fahrzeuge führen will, empfiehlt es sich, diese Aufzeichnungen ausserhalb der Finanzbuchhaltung nachzuführen.

Klasse 2: Passiven

Gruppe 20: Fremdkapital kurzfristig

Kreditoren
Schuldwechsel
Bankschulden

Gruppe 21: Fremdkapital langfristig

Hypotheken
Fürsorgefonds

Gruppe 22: Eigenkapital

- Aktienkapital
- Reservefonds
- Rückstellungen
- Delkredere

Gruppe 23: Passive Abgrenzung der Rechnungs- periode Transitorische Passiven.

Die Unterteilung der Passiven hängt weitgehend von der Gesellschafts- und Finanzierungsform der einzelnen Betriebe ab. Im vorliegenden Fall ist eine Aktiengesellschaft ins Auge gefasst.

Klasse 3: Waren, magaziniertes Material

Gruppe 30: Einkauf Koks

Gruppe 31: Einkauf Industrie- und Gewerbekohlen

Gruppe 32: Einkauf Braunkohlenbriketts

Gruppe 33: Einkauf Hausbrandsorten

Gruppe 35: Einkauf Heizöl

Gruppe 37: Einkauf Holz

Gruppe 39: Magaziniertes Gemeinkostenmaterial

- Betriebsmaterial (z. B. Säcke, Benzin)

- Reparaturmaterial (z. B. Sägeblätter).

Im Gegensatz zu den Kontenklassen 1 und 2 bringt die Klasse 3 keine à jour-Haltung der effektiven Bestände. Der Saldo der Konten der Klasse 3 zeigt bis unmittelbar vor dem Abschluss lediglich den Anfangsbestand zuzüglich die Wareneingänge.

Die im Hinblick auf das buchhalterische Ergebnis gewünschte Verbrauchsfeststellung erfolgt durch die Berücksichtigung von Anfangs- und Schlussinventar. Der Warenausgang (Verkaufserlös) wird vollständig in die Kontenklasse 6 verwiesen, so dass also Einkauf und Bestand einerseits und Verkauf andererseits schon klassenmässig getrennt sind.

Grossbetriebe können, vom obigen Grundschema ausgehend, weiter verfeinern, z. B.

- 30 Einkauf Koks

- 300 Einkauf Ruhrkoks

- 301 Einkauf franz. Koks

- 302 Einkauf belg. Koks
- 303 Einkauf Emma-Koks
- 304 Einkauf poln. Koks
- 307 Einkauf Gaskoks
- 309 Einkauf div. Kokssorten.

Kleinbetrieben geht vielleicht bereits die Unterteilung in die Kohlensorten 30—33 zu weit; sie können sich mit der Unterteilung in

- 30 Einkauf Kohlen
- 36 Einkauf Heizöl
- 37 Einkauf Holz

begnügen.

Bei Gemischtbetrieben kann die Einteilung wie folgt angepasst werden:

- 30 Einkauf Brennmaterialien
- 300 Einkauf Koks
- 301 Einkauf Industrie- und Gewerbekohlen usw.

Die Gruppen 31—39 sind dann für andere Betriebszweige frei. Die Warenbezugskosten Fracht, Zoll, Zustellgebühren und Standgelder sollen direkt den verschiedenen Einkaufskonten belastet werden, damit der Totaleinstandspreis jeder Kohlensorte ermittelt werden kann. Will man verfeinern, was sich aber in diesem Fall kaum empfiehlt, so können diese Bezugskosten in einem Unterkonto der jeweiligen Kohlensorte ausgeschieden werden. Keinesfalls aber dürfen sie in einem Sammelkonto „Warenbezugskosten“ zusammengefasst werden.

Klasse 4: Aufwand

Gruppe 40: Personalaufwand

- Löhne und Betriebsgehälter
- Sozialzulagen auf Löhnen und Betriebsgehältern
- Kaufm. Büro-Gehälter (inkl. aller Zulagen)
- AHV
- SUVAL
- Div. Personalaufwand (Billetvergütungen, Stelleninserate)
- Verwaltungsratsentschädigungen

Gruppe 41: Nicht magaziniertes Gemeinkostenmaterial

Treibstoffe und Hilfsmaterial für Fuhrpark

Hilfsmaterial (Säcke usw.)

Büromaterial und Drucksachen

Gruppe 42: Reparaturen und Reparaturmaterial

Reparaturen an Lagereinrichtungen

Reparaturen an Holzaufarbeitungsmaschinen

Reparaturen an Fahrzeugen

Uebrige Reparaturen

Gruppe 43: Fremdleistungen Betrieb

Strom, Wasser, Gas

Fremde Lohnkosten (Akkordanten)

Mieten (Aufwand und Ertrag), Reinigung

Gruppe 44: Fremdleistungen Verwaltung

Porti und Telephon

Provisionen

Reklame- und Reisespesen

Beiträge und Abgaben

Gruppe 45: Vermögensbedingter Aufwand

Steuern

Sachversicherungen

Debitorenverluste

Zinsen, Bank- und Postcheckspesen

Abschreibungen

Klasse 4 umfasst den nicht kontrollierten Gemeinaufwand — im Gegensatz zum verbrauchsmässig verfolgten Gemeinaufwand in Klasse 3 (Gruppe 39) — den die Finanzbuchhaltung in der Regel nach dem Grundsatz: Eingang = Verbrauch über die Jahreserfolgsrechnung direkt abschreiben wird.

Gruppe 42: Unter diese Gruppen fallen Fremdreparaturen durch Dritte, sowie selbstangeschafftes, nicht magaziniertes Reparatur- und Ersatzmaterial.

Bei Gemischtbetrieben wird es sich als vorteilhaft erweisen, besonders die Gruppen 41 und 42 im Hinblick auf die Ausscheidung des Aufwandes auf die verschiedenen Geschäftszweige weiter zu unterteilen. Das gleiche gilt auch für andere Aufwandsarten (z. B. Provisionen), hingegen ist dort die statistische Aufteilung

vorzuziehen, wo eine buchhalterische Trennung nicht oder nur mit beträchtlicher Nebenarbeit möglich ist.

Klasse 6: Erträge

Gruppe 60: Verkaufserlöse Kohle

Gruppe 61: Verkaufserlöse Heizöl

Gruppe 62: Verkaufserlöse Holz

Gruppe 69: Erlösschmälerungen

Skontoabzüge der Kunden

WUST

Die Bildung der Gruppen hängt hier davon ab, wie weit die Aufgliederung der Erträge mittelst einer Verkaufsstatistik durchgeführt werden kann. Für Gemischtbetriebe gilt das unter Klasse 3 Gesagte.

Rabatte usw. gehen direkt über die Verkaufskonten der Gruppen 60—62, Skonti und Wust werden in Gruppe 69 gesammelt. Wird in Gruppe 69 für jeden Steueransatz ein separates Konto geführt, so kann die Wustabrechnung auf Grund der Abzugsbeträge gemacht werden.

Klasse 8: Abschlusskonten

Gewinn- und Verlustrechnung

Eingangsbilanz

Schlussbilanz.

Zu Lasten der Gewinn- und Verlustrechnung gehen der gesamte Aufwand der Klasse 4, der buchhalterisch ermittelte Waren- und Materialverbrauch der Klasse 3, die Erlösschmälerungen, sowie allfällige Berichtigungen von Aktivkonten (z. B. Wertschriften). Die Abschreibungen der Klasse 4 haben wir den entsprechenden Konten der Klasse 1 vor dem Abschluss bereits gutgeschrieben. Zu Gunsten der Gewinn- und Verlustrechnung gehen die Erträge der Klasse 6.

232 Kostenarten

Wir beschränken uns auf eine Aufzählung der am Betriebswissenschaftlichen Institut verwendeten Kostenarten und holen lediglich

bei den kalkulatorischen Kostenarten sowie bei den Lagerverlusten etwas weiter aus.

a. Bewegliche (je Leistungseinheit gleichbleibende) Kosten.

Löhne: sämtliche Ausgaben an die Arbeiter, Vorarbeiter und Gelegenheitsarbeiter (sofern diese nicht im Angestelltenverhältnis stehen), Saläre der Chauffeure.

Sozialleistungen: Beiträge und Prämien des Arbeitgebers an die Lohnausgleichskasse, Suval, Krankenkasse usw. sowie freiwillige Leistungen des Arbeitgebers.

Hilfs- und Betriebsmaterialien: Autobetriebsstoffe, Pferdefutter, Maschinenöle, Pneus usw.

Strom, Gas, Wasser: (inkl. Heizmaterial für Büro).

Reparaturen und Instandhaltungen: Reparaturen ausgeführt durch Dritte an Maschinen, Fahrzeugen oder an den Gebäulichkeiten und Grundstücken. Instandhaltungsfakturen für Werkzeuge. Richtige zeitliche Abgrenzung wichtig.

Werkzeuge und Utensilien: Säcke, Bretter, Neuanschaffungen von Werkzeugen und Maschinen, sofern die Anschaffungen nicht aktiviert und kalkulatorisch abgeschrieben werden.

Provisionen.

Skonti.

Sonstige bewegliche Kosten: Waagscheine, Zustellgebühren, Standgelder, Aufwendungen für fremde Camionneure usw.

b. Feste (je Leistungseinheit nicht gleichbleibende) Kosten

Gehälter: Barbezüge (Brutto-Gehälter und Gratifikationen) sämtlicher Angestellten, gleichgültig ob Lagerbetrieb oder Bürobetrieb (ohne Saläre der Chauffeure s. oben). Wenn der Betriebsinhaber (ev. weitere Familienangehörige) im Geschäft mitarbeitet, so ist ein angemessenes, kalkulatorisches Unternehmersalär einzurechnen.

Sozialleistungen auf Gehälter: gleich wie Sozialleistungen auf Löhne.

Porti, Telefon.

Büromaterial.

Beiträge und Abonnemente.

Sachversicherungen: Versicherungsprämien für Immobilien, Mobilien und Lager, Haftpflichtversicherung, Bewachungsgebüh-

ren, Autosteuern und -Versicherungen usw. (Sozialversicherungen gehören unter Sozialleistungen).

Steuern.

Reklame-, Reisespesen.

Bank- und Postcheckspesen.

Debitorenverluste.

Mieten, Büroreinigung: kommen nur in Frage für Fremdmieten.

Lagerverluste: Die Lagerverluste (Gewichts- und Griessverluste) bilden ein besonderes Problem. Beim Brennmaterial, das ein Massengut ist, kann keine absolut genaue Lagerkontrolle durchgeführt werden. Es ist daher sehr schwierig, die Lagerverluste eindeutig festzustellen, vor allem beim Holz. Diese Verluste können auf zwei verschiedene Arten in der Betriebsabrechnung ermittelt werden. Entweder werden sie so weit möglich errechnet und in die Aufwandsrechnung eingesetzt oder dann bringt man sie schon bei Berechnung der Bruttomarge in Anrechnung. Die erste Lösung scheint uns die bessere zu sein, weil damit dieser so schwer fassbare und unkontrollierbare Posten wenigstens irgendwo ausdrücklich in Erscheinung tritt, während er andernfalls in der Bruttomargenrechnung verschwindet und dort das Bild allenfalls beträchtlich trübt.

Im BV des Betriebswissenschaftlichen Institutes wurde dieses Problem in der Weise gelöst, dass die Gewichtsverluste in der Aufwandsrechnung, die Griessverluste in der Bruttomargenrechnung berücksichtigt wurden, dies aus praktischen Gründen. Schwierigkeiten bereitet auch hier die zeitlich richtige Abgrenzung.

Kalkulatorische Kostenarten (Abschreibungen und Zinsen). Wir können hier, wie auch bei den im Abschnitt 230 behandelten grundsätzlichen Fragen über Bewertung und Berücksichtigung des Beschäftigungsgrades, nicht näher in die Materie eindringen. Um ein klares Bild zu erhalten, wird man ohne Zweifel vom Tageswert ausgehen, eine der tatsächlichen Wertbildung entsprechende, von den buchhalterischen Rückstellungen unabhängige, kalkulatorische Abschreibung einsetzen und den kalkulatorischen Restwert, der dem halben Tageswert entspricht, zum „landesüblichen“, keinerlei besondere Risiken in sich schliessenden Zinsfuss verzinsen müssen.

Die Berücksichtigung des Unternehmerrisikos in der Kostenrechnung ist für den Kohlenhandelsbetrieb kaum von praktischer Bedeutung. Man kann darauf verzichten.

233 Kostenstellengliederung

Wir betrachten zunächst die betrieblichen Hauptfunktionen¹⁹, nämlich Einlagerung, Aufarbeitung und Versand. (Vgl. Abschnitt 12). Bei der *Einlagerung* haben wir zu unterscheiden zwischen der Zufuhr (Einladen ab Bahnwagen, ev. Ueberfuhr ins Lager und Einlagern in die Fächer) und Lagerung. Für die Zufuhrkosten ist es wichtig, ob der Betrieb über einen Geleisanschluss und über eine mechanische Einlagerungsvorrichtung verfügt oder nicht. Der Einsatz von mechanischen Ausladevorrichtungen (Transportbänder usw.) lohnt sich allerdings erst dann, wenn grosse Mengen eingelagert werden können. Unter die Kostenstelle *Lagerung* gehören vorab der Aufwand für die Löhne der Lagerwartung, sodann die Kosten für die Miete der Lagerräumlichkeiten, bzw. entsprechende kalkulatorische Zinsen und Abschreibungen, kalkulatorische Verzinsung des Warenlagers, sowie Gewichts- und Griessverluste, soweit sie nicht bei der Berechnung der Bruttomarge berücksichtigt werden.

Unter *Aufarbeitung* verstehen wir das Brechen, Sieben, Sortieren, Fassen und Abwägen der Kohle, das Fräsen, Spalten, Abwägen von Holz. Wird das Holz zum Teil im Wald aufgearbeitet oder im Lager mit Einsatz von leistungsfähigen Maschinen für die Kleinverarbeitung in Scheiter und Klötzchen, so gestalten sich die Kosten anders; vor allem ist der Anteil an beweglichen und festen Kosten für die Aufarbeitung sehr verschieden. Zum *Versand* zählen wir das Zusammenstellen einer Fuhre, die Fahrzeit und das Entladen des Wagens. Für den Versand ist entscheidend, ob die vorhandene Betriebskapazität genügend ausgenützt ist und ob es eine dauernde und regelmässige Ausnützung ist. Weiter ist massgebend, ob die Lieferung in grossen oder kleinen Posten vor sich gehen kann. Ferner ist von grosser Wichtigkeit, ob sich die verkaufte Menge je Kunde aus einer Vielzahl von verschiedenen Sorten zusammensetzt. Die Bereitstellung eines Wagens mit zahlreichen verschiedenen Produkten erfordert mehr Zeitaufwand als eine einheitliche Sendung. Diesem Umstand kommt vor allem deshalb Bedeutung zu, weil die heutige Einteilung in die verschiedenen Preiskategorien keine Rücksicht darauf nimmt, welche Mengen ein Kunde von einer bestimmten Sorte kauft, sondern darauf, wieviel er insgesamt bezieht.

¹⁹ Es geht uns vorerst um die Ueberwachung der „Betriebsleistungen“ (im engeren Sinne).

Ferner ist zu berücksichtigen, wo und wie die Ware beim Kunden abgeladen werden kann. Kohle muss meistens in den Keller getragen oder geschüttet werden, während das Holz meistens auf dem Dachboden deponiert werden muss.

Die kaufmännischen Funktionen lassen sich nicht mehr so sauber ausscheiden, weil diesbezüglich genaue Unterlagen häufig sehr schwer erhältlich wären oder überhaupt fehlen. Eine theoretisch einwandfreie Gliederung müsste (gemäss Abschnitt 12) folgende „kaufmännische“ oder „Verwaltungs-Kostenstellen“ aufweisen:

Einkauf
Lagerverwaltung
Verkauf
Allgemeine Verwaltung.

Wir haben nun versucht, rein theoretisch aus der Betrachtung der Funktionen des Kohlenhandels-Betriebes, eine Kostenstellengliederung zu entwickeln. Die Resultate müssen nun noch von zwei Gesichtspunkten her einer kritischen Betrachtung unterzogen werden, indem man sich fragt:

- a. Wird die gefundene Kostenstellen-Einteilung im allgemeinen auch der Einteilung nach Verantwortungsbezirken entsprechen?
- b. Ist die Kostenstellen-Einteilung auch für die Errechnung von Kostenkennzahlen geeignet, mit andern Worten, sind eindeutige Kostenabhängigkeiten und Bezugsgrössen feststellbar?

Frage a. kann natürlich nicht generell beantwortet werden; die Verhältnisse werden in jedem einzelnen Betrieb entsprechend seinem spezifischen Organisationsaufbau verschieden sein. In vielen kleinen Betrieben wird der Betriebsinhaber selber für alle Zweige des Betriebes die Verantwortung direkt tragen. In grösseren Betrieben haben wir häufig eine Dreiteilung der Verantwortung feststellen können:

Einkauf — Verkauf — Lagerbetrieb.

Sämtliche betrieblichen Kostenstellen müssten somit zusammen mit der Kostenstelle „Lagerüberwachung“ zu einer Kostenstellengruppe „Lagerbetrieb“ zusammengefasst werden. Die Kostenstelle „Allgemeine Verwaltung“ wäre nicht direkt zuteilbar.

Diese Art der Abgrenzung der Kosten nach Verantwortungsbezirken zeigt, obschon sie sicher nicht sehr weitgehend ist, bereits die

Problematik jeder Ausscheidung von Kosten nach Verantwortungsbezirken. Die Kosten jeder Kostenstelle werden nämlich durch das Verhalten der Funktionsträger anderer Kostenstellen wesentlich beeinflusst. Es sind insbesondere die Kosten des Lagerbetriebes sehr stark abhängig von den Dispositionen, die im Einkauf und Verkauf getroffen werden, da nur bei ausgeglichener Beschäftigung im Lagerbetrieb optimale Kosten erreicht werden können. Die Aufteilung der Kosten nach Verantwortungsbezirken, die in der Literatur immer wieder gefordert wird, muss daher auch für den Kohlenhandelsbetrieb, sofern sie nicht wie bei den meisten Klein- und Kleinst-Betrieben überhaupt gegenstandslos ist, als problematisch bezeichnet werden.

Wichtiger scheint uns die Frage zu sein, ob man in der vorgeschlagenen Kostenstellen-Einteilung den Kostenabhängigkeiten gerecht wird, d. h. ob sich für die einzelnen Kostenstellen praktisch brauchbare Bezugsgrößen ermitteln lassen. Diese Frage wird uns in diesem wie im folgenden Abschnitt 234 beschäftigen. Für die betrieblichen Funktionen kann sie ohne weiteres im positiven Sinne beantwortet werden, weil sich die den einzelnen Kostenstellen entsprechenden Mengen sehr gut als Bezugsgrößen eignen. Es können somit folgende Kostenkennzahlen ermittelt werden:

Kostenstelle	Bezugsgrösse	Kostenkennzahlen (für jede Kostenart)
Einlagerung	eingelagerte Mengen	Einlagerungskosten für 100 kg
Lagerung	durchschnittlich gelagerte Mengen	Lagerungskosten für 100 kg
Aufarbeitung	aufgearbeitete Mengen	Aufarbeitungskosten für 100 kg
Versand	versandte Mengen	Versandkosten für 100 kg

Theoretisch lässt sich dasselbe für die entsprechenden Verwaltungskostenstellen denken:

Kostenstelle	Bezugsgrösse	Kostenkennzahlen (für jede Kostenart)
Einkauf	eingekaufte Mengen	Einkaufskosten für 100 kg
Verkauf	verkaufte Mengen ev. Verkaufserlöse	Verkaufskosten für 100 kg

Für die beiden Kostenstellen „Lagerverwaltung“ und „Allgemeine Verwaltung“ lassen sich keine eindeutigen Bezugsgrössen feststellen; um trotzdem Kostenkennzahlen zu erhalten, wird es am besten sein, sie mit den umgesetzten (= verkauften) Mengen in Beziehung zu bringen. Als Leistungseinheit sehen wir somit überall „100 kg Ware“ vor. Die manipulierte Ware ist nun aber keineswegs einheitlich. Die Kostenkennzahlen sind daher aussagefähig genug, wenn berücksichtigt wird, wie gross die Anteile der einzelnen Sorten (Kostenträger) an den betreffenden Mengen sind. Davon soll im folgenden Abschnitt die Rede sein.

234 Kostenträger

Wir erwähnten, dass 100 Kilo Ware nicht gleich 100 Kilo Bezugsgrösse sind, und zwar wegen der verschiedenen Schüttgewichte²⁰ der einzelnen Brennmaterialien. Das Schüttgewicht (Gewicht pro m³) spielt nämlich eine sehr grosse Rolle für den Platzbedarf sowohl bei der Einlagerung als auch beim Versand. Es braucht bedeutend mehr Lagerräume und Fuhrparkleistungen, um 3000 t Torf umzusetzen als 3000 t Anthrazit. Unter Berücksichtigung dieser Gesichtspunkte dürfte die Bildung folgender Kostenträgergruppen genügen:

Kohle — Heizöl — Brennholz — Gasholz (kriegsbedingt)
— Torf (kriegsbedingt).

Die Berücksichtigung der Kostenträger (wir reden in der Folge immer von Kostenträgern, denken dabei aber jeweils an die Kostenträgergruppen) kann auf zwei Arten erfolgen:

- a. direkt, indem jede Kostenstelle nochmals für die einzelnen Kostenträger unterteilt wird;
- b. indirekt durch Verwendung von Äquivalenzziffern.

Die Lösung b. scheint auf den ersten Blick sehr gut verwendbar zu sein, da überall dort, wo das Schüttgewicht als Einflussgrösse dominiert, genaue Unterlagen für die Festlegung der Äquivalenzziffern vorhanden sind. Leider ist nun aber das Schüttgewicht keineswegs die einzige massgebende Grösse. Als Beispiel sei die Kostenstelle „Lagerung“ herangezogen. Für die eigentlichen Platzkosten könnte dabei für die Bestimmung der Äquivalenzziffern vom Schüttgewicht ausgegangen werden. Bei den kalkulatorischen Zinsen würde dies aber zu ganz falschen Resultaten führen, ebenso

²⁰ s. Anmerkung 9 Kapitel 2.

bei den Gewichtsverlusten, da hier ganz andere Abhängigkeiten vorliegen. Die Kosten pro 100 Kilo sind daher, wie die folgende Tabelle (nur schematisch) zeigt, bei den einzelnen Kostenträgern sehr unterschiedlich, ebenso die daraus abzuleitenden Äquivalenzziffern-Reihen.

Lagerungskosten pro 100 kg Umsatz	Äquivalenzziffern		
	Kohle	Torf	Brennholz
Platzkosten	20	25	30
Lagerverluste	20	35	./3
Kalk. Zinsen	13	11	10

Man wird daher, wo irgend möglich, versuchen müssen, die einzelnen Kostenstellen aufzuspalten und die Kosten einzeln zu erfassen. Für einzelne Kostenarten wird dies ohne weiteres möglich sein (z. B. für die oben erwähnten Lagerungskosten), in andern Fällen (z. B. bei den Versandkosten) wird eine Unterteilung sehr schwierig, wenn nicht unmöglich sein.

235 Betriebsabrechnungsbogen

Als Mittel für die Durchführung der Betriebsabrechnung benützen wir den Betriebsabrechnungsbogen, eine tabellarische Zusammenstellung, die die Verteilung der Kostenarten auf die Kostenstellen und die Zurechnung auf die Kostenträger in anschaulicher Form zeigt. Es handelt sich somit hauptsächlich um eine Kostenstellen-tabelle, die übersichtlicher ist als eine kontenmässige Darstellung. Das allgemeine Aufbauschema eines Betriebsabrechnungsbogens brauchen wir nicht näher zu erläutern, sondern verweisen auf die darüber bestehende zahlreiche Literatur.

Die Prinzipien, die bei der Kostenarten-, -stellen- und -trägerbildung beachtet werden müssen, sowie die Möglichkeiten für die Auswertung haben wir schon in den vorangehenden Kapiteln besprochen. Lediglich das Vorgehen bei der Aufstellung des Betriebsabrechnungsbogens wollen wir hier skizzieren. Dazu verwenden wir den im BV des Betriebswissenschaftlichen Institutes üblichen Betriebsabrechnungsbogen.

Das nachstehende Schema wird sowohl für die absoluten wie für die relativen Zahlen verwendet. Unter den absoluten Zahlen verstehen wir die Aufwendungen, die auf die Kostenstellen und Kostenträger verteilt werden, unter den relativen die auf die Kostenträger je Kostenstelle bezogenen Kosten je 100 kg Bezugsgrösse. Entgegen der im Abschnitt 233 aufgeführten Unterteilung

in Einlagerung und Lagerung führen wir diese beiden Kostenstellen zusammengefasst auf, wie es beim BV des Betriebswissenschaftlichen Institutes üblich ist. Die Kostenträgerrechnung innerhalb der Kostenstelle Einlagerung-Lagerung gestaltet sich ebenfalls abweichend, indem die beweglichen Aufwendungen durch die eingelagerte Menge, die festen Aufwendungen durch die versandten Mengen dividiert werden.

Kennziffer:														
	Lager	Fuhrpark		Einlagerung incl. Lagerung		Aufarbeitung		Versand		Verkauf		Büro		
		Pferde	Auto	Kohle	Holz	Kohle	Holz	Kohle	Holz	Kohle	Holz			
A	B	C	D	E	F	G	H	I	K	L	M	N		
Bezugsgrößen														
1 Löhne														
2 Soz. Leistungen a/Löhne														
3 Hilfs- und Betriebsmat.														
4 Strom, Gas, Wasser														
5 Reparaturen, Installationen														
6 Werkzeug, Utensilien														
7 Provisionen														
8 Skonti														
9 Div. bewegl. Kosten														
10 Summe 1—9														
11 Gehälter														
12 Soz. Leistungen a/Gehälter														
13 Porti, Telefon														
14 Büromaterial														
15 Beiträge, Abonnements														
16 Sachversicherungen														
17 Steuern														
18 Reise- und Reklamespesen														
19 Bank- und Postscheckspesen														
20 Debitorenverluste														
21 Mieten, Büorreinigung														
22 Gewichtsverluste														
23 Kalk. Abschreibungen														
24 Kalk. Zinsen														
25 Div. feste Kosten														
26 Summe 11—25														
27 Umlage Kolonne B	↑													
28 Umlage Kolonne C		↑												
29 Umlage Kolonne D			↑											
30														
31 Total je Kostenstelle														

Nachdem der Aufwand der Finanzbuchhaltung abgegrenzt ist, können die bereinigten Beträge je Kostenart auf die Kostenstellen und -träger verteilt werden. Dies geschieht entweder direkt oder indirekt. Unter direkter Verteilung verstehen wir die Belastung einer Kostenstelle bzw. eines -trägers auf Grund von effektiven Aufschreibungen, z. B. für die Löhne gemäss den Lagerarbeitsstunden, die laufend je Kostenstelle notiert werden.

Wo eine direkte Erfassung nicht möglich ist, kann eine Schlüsselung vorgenommen werden. Bei den Löhnen z. B. müssten in diesem Falle für jede einzelne Manipulation die entsprechenden Mengen, sowie eine mit Hilfe von Zeitmessungen oder sonstwie ermittelte Soll-Leistung bekannt sein. Im folgenden Beispiel wird eine solch indirekte Verteilung der Löhne für die verschiedenen Manipulationen erläutert.

Manipulation	Soll-Leistung	Tonnage	Sollstunden
Einlagerung von Kohle			
Mit Band	3 Std. je 10 To.	1 500	450
Absacken ungewogen	15 " " " "	500	750
Von Hand	8 " " " "	410	330
Absacken gewogen	21 " " " "	290	610
			<u>2 140</u>
Einlagerung von Holz			
Zufuhr ab Wald	6 Std. je 5 To.	90	108
Aufstocken	4 " " " "	170	136
Auslad ab Wagen	7 $\frac{1}{2}$ " " " "	310	465
			<u>715</u>
Verarbeitung von Holz			
Aufarbeiten	2 Std. je Ster	740 Ster	1 480
Reifholz	do.	50 "	100
			<u>1 580</u>
Versand von Kohle			
Abwägen von Haufen	20 Std. je 10 To.	1 200	2 400
Koksfahren	16 " " " "	1 000	1 600
Detailfahren	20 " " " "	1 800	3 600
			<u>7 600</u>
Versand von Holz			
Detailfahren	30 Std. je 10 To.	600	1 800
Unterhalt von Fuhrpark			450
Lagerarbeiten			<u>2 500</u>
		Total Sollstunden	<u>16 785</u>

Die gemäss Zahltag ermittelten Iststunden betragen 18 150. Diese werden nun im Verhältnis der Sollstunden auf die Kostenstellen verteilt. Die Lohnsummen je Kostenstelle entsprechen wiederum den je Kostenstelle verteilten Iststunden. Die einfachere, in der Praxis meistens angewandte Lösung besteht jedoch in der Verteilung der Lohnsumme auf die Kostenstellen gemäss den Sollstunden.

Im obigen Beispiel haben wir die Aufarbeitung von Kohle weglassen; damit möchten wir zeigen, dass in der Praxis des BV auch andere Gruppierungen vorgenommen werden.

Für die übrigen beweglichen Kostenarten verweisen wir auf Abschnitt 232; die Mehrzahl der festen Kosten kann direkt der Verwaltungskostenstelle zugeteilt werden. Nun gibt es aber noch verschiedene Kosten, die weder durch direkte Erfassung noch durch Schlüsselung auf die Hauptkostenstellen verrechnet werden können. Es empfiehlt sich daher die Führung von allgemeinen Kostenstellen (Hilfskostenstellen). Als zweckmässig haben sich die Hilfskostenstellen „Lager“ und „Fuhrpark“, letztere ev. unterteilt in „Pferdefuhrpark“ und „Autofuhrpark“, erwiesen.

Grundsätzlich sollen nur die nicht unmittelbar zuteilbaren Aufwendungen in den allgemeinen Kostenstellen gesammelt werden, und zwar vorzugsweise die flächen- und raumabhängigen Aufwendungen in der Kostenstelle „Lager“. Die Aufwendungen für Beleuchtung, Wartung, Versicherung usw. der betrieblichen Immobilien würden folglich nicht auf die betrieblichen Kostenstellen einzeln aufgeteilt, sondern vorläufig allein der Kostenstelle „Lager“ belastet. Mit Ausnahme der direkt zuteilbaren Löhne und Chauffeurgehälter würden ferner sämtliche Fuhrspesen in der Kostenstelle „Fuhrpark“ gesammelt.

Die Hilfskostenstelle „Lager“ kann nach dem Umfang und der Bedeutung der Flächen und Räume, welche die übrigen Kostenstellen belegen, umgelegt werden. Der Schlüssel ist somit ein Raumschlüssel. Eine klare Abgrenzung der Räume, welche vor allem die Einlagerung, die Aufarbeitung und der Versand beanspruchen, ist allerdings nicht immer leicht.

Die Hilfskostenstelle „Fuhrpark“ soll nach Massgabe der Leistungen des Fuhrparkes für Einlagerung und Versand umgelegt werden. Die Leistungen des Fuhrparkes müssten laufend aufgeschrieben werden, und zwar gefahrene Kilometer und benötigte Stunden für jeden Kostenträger, da die zeitabhängigen und kilometerabhängigen Kosten getrennt verrechnet werden sollen.

24 Erfolgsüberwachung

240 Die betriebliche Erfolgsrechnung

Obwohl wir die Nützlichkeit der kurzfristigen Erfolgsrechnung für den Kohlendetailhandel gering einschätzen, da der Kohlendetailhandelsbetrieb ein typischer Jahresbetrieb ist, befassen wir uns kurz mit der betrieblichen Erfolgsrechnung. Für die grundsätzlichen Probleme der kurzfristigen Erfolgsrechnung, sowie für die Abgrenzung der Kosten verweisen wir auf die zahlreiche Literatur. Wir messen der Nutzwellenberechnung (s. Abschnitt 25) eine grössere Bedeutung zu. Um das dort erwähnte Beispiel besser verständlich zu machen, verwenden wir bei der nachstehenden betrieblichen Erfolgsrechnung wie auch bei der Nutzwellenberechnung die gleichen, gegenüber der Wirklichkeit vereinfachten Zahlen. Die betriebliche Erfolgsrechnung führen wir zum Teil auch noch deshalb auf, um dem mehr buchhalterisch orientierten Leser einen besseren Ueberblick zu geben.

Die Aufgabe der betrieblichen Erfolgsrechnung liegt in der genauen und zweckmässigen Kosten- und Ertragserfassung einer bestimmten Abrechnungsperiode. Den Erfahrungen entsprechend nehmen wir an, dass die Finanzbuchhaltung mit Anfangs- und Schlussinventar wohl den Gesamterfolg berechnet, nicht aber zeigt, woher der Erfolg kommt, in welchem Ausmass die einzelnen Produkte oder Stellen am Erfolg beteiligt sind (s. Abschnitt 241).

Anhand eines schematischen Beispiels veranschaulichen wir die betriebliche Erfolgsrechnung. In diesem Beispiel nehmen wir zur Vereinfachung Einstands- und Verkaufspreis, durchschnittlichen Stundenlohn, Leistungen des Lagerbetriebes und festen Aufwand als konstant an. Zudem werden keine betriebsfremden Kosten oder Erträge miteingeschlossen.

Schematisches Beispiel einer betrieblichen Erfolgsrechnung

A. Zu verarbeitende Unterlagen:

1. Semester

Anfangslager:	2000 To zu 16.— je 100 kg = Fr. 320 000.—
Wareneingänge:	3000 To zu 16.— je 100 kg = Fr. 480 000.—
Warenausgänge:	1500 To zu 20.— je 100 kg = Fr. 300 000.—
Schlusslager:	3500 To zu 16.— je 100 kg = Fr. 560 000.—

Durchschnittlicher Stundenlohn Fr. 2.—

2. Semester

Anfangslager:	3500 To zu 16.— je 100 kg = Fr. 560 000.—
Wareneingänge:	1250 To zu 16.— je 100 kg = Fr. 200 000.—
Warenausgänge:	3250 To zu 20.— je 100 kg = Fr. 650 000.—
Schlusslager:	1500 To zu 16.— je 100 kg = Fr. 240 000.—

Durchschnittlicher Stundenlohn Fr. 2.—

B. Erfolgsrechnung in der Finanzbuchhaltung

1. Semester

Lohnaufwand	Fr. 21 700.—
Uebriger beweglicher Aufwand	„ 13 550.—
Fester Aufwand	„ 35 000.—
Total Aufwand	<u>Fr. 70 250.—</u>
Warengewinn	„ 60 000.—
Verlust	<u>Fr. 10 250.—</u>

2. Semester

Lohnaufwand	Fr. 26 500.—
Uebriger beweglicher Aufwand	„ 15 075.—
Fester Aufwand	„ 35 000.—
Total Aufwand	<u>Fr. 76 575.—</u>
Warengewinn	„ 130 000.—
Gewinn	<u>Fr. 53 425.—</u>

C. Kalkulatorische Betriebsabrechnung (Kostenstellenrechnung)

1. Semester

Kostenstellen	Einlagen	Aufarbeitung	Versand	Verkauf Büro	Total
Aufwand					
Lohnaufwand	7 200.— Fr.	6 250.— Fr.	8 250.— Fr.	—	21 700.— Fr.
Uebrigere beweglicher Aufwand	7 800.— "	500.— "	5250.— "	—	13 550.— "
Fester Aufwand	4 500.— "	3 250.— "	1 500.— "	25 750.— Fr.	35 000.— "
Aufwand je Kostenstelle	19 500.— Fr.	10 000.— Fr.	15 000.— Fr.	25 750.— Fr.	70 250.— Fr.
Bezugsgrößen	3 000 To.	2 500 To.	1 500 To.	1 500 To.	—
Kosten je 100 kg Kostenträger					
Lohnkosten	24.0 Rp.	25.0 Rp.	55.0 Rp.	—	104.0 Rp.
Uebrigere bewegliche Kosten	26.0 "	2.0 "	35.0 "	—	63.0 "
Feste Kosten	15.0 "	13.0 "	10.0 "	171.7 Rp.	209.7 "
Totalkosten je Kostenstelle	65.0 Rp.	40.0 Rp.	100.0 Rp.	171.7 Rp.	376.7 Rp.

2. Jahresrechnung

Aufwand					
Lohnaufwand	10 200.— Fr.	11 875.— Fr.	26 125.— Fr.	—	48 200.— Fr.
Uebrigere beweglicher Aufwand	11 050.— "	950.— "	16 625.— "	—	28 625.— Fr.
Fester Aufwand	8 500.— "	6 500.— "	3 000.— "	52 000.— Fr.	70 000.— "
Aufwand je Kostenstelle	29 750.— Fr.	19 325.— Fr.	45 750.— Fr.	52 000.— Fr.	146 825.— Fr.
Bezugsgrößen	4 250 To.	4 750 To.	4 750 To.	4 750 To.	—
Kosten je 100 kg Kostenträger					
Lohnkosten	24.0 Rp.	25.0 Rp.	55.0 Rp.	—	104.0 Rp.
Uebrigere bewegliche Kosten	26.0 "	2.0 "	35.0 "	—	63.0 "
Feste Kosten	20.0 "	13.7 "	6.3 "	109.5 Rp	149.5 "
Totalkosten je Kostenstelle	70.0 Rp.	40.7 Rp.	96.3 Rp.	109.5 Rp.	316.5 Rp.

D. Errechnung des Betriebserfolges

	Einkaufspreis je 100 kg	Verkaufspreis je 100 kg	Marge je 100 kg	Kosten je 100 kg	Gewinn je 100 kg	Gewinn Total	Erfolg lt. Finanzbuchhaltung (vgl. Abschnitt B)
1. Semester	16.— Fr.	20.— Fr.	400.0 Rp.	376.7 Rp.	23.3 Rp.	3 495.— Fr.	Verlust 10 250.— Fr.
Jahr	16.— "	20.— "	400.0 "	316.5 "	83.5 "	39 662.50 "	Gewinn 43 175.— "
	Ergebnis des 2. Semesters					36 167.— Fr.	Gewinn 53 425.— Fr.

Betrachten wir die Zahlenunterlagen. Wir gehen von einem normalen Anfangslager aus und haben im ersten Semester grosse Eingänge, aber kleine Ausgänge. Als Ausfüllarbeit wird eine grössere Menge auf Vorrat aufgearbeitet. Im zweiten Semester sind geringere Eingänge zu verzeichnen, dafür grosse Ausgänge, so dass das Lager am Ende des zweiten Semesters kleiner ist.

Die Finanzbuchhaltung weist für das erste Semester einen Verlust von Fr. 10 250.— aus und für das zweite Semester einen Gewinn von Fr. 53 425.—. Welches Bild vermittelt uns dagegen die betriebliche Erfolgsrechnung? Das Betriebswissenschaftliche Institut pflegte das erste Semester und dann das ganze Jahr (1.+2. Semester) abzurechnen. Die Abgrenzung zur finanzbuchhalterischen Erfolgsrechnung wurde jeweils anhand der Ergebnisse der Jahresbetriebsabrechnung vorgenommen. Das erste Semester schliesst hier mit einem Gewinn von Fr. 3495.—, die Jahresrechnung mit einem solchen von Fr. 39 662.50 ab. Wie schon eingangs erwähnt, sind die Lagerkosten je Kostenträger in beiden Semestern annähernd gleich, die Verkaufs- und Bürokosten im zweiten Semester jedoch infolge des bedeutend höheren Umsatzes viel kleiner (je Leistungseinheit). In dieser Umsatzsteigerung liegt die Kostendifferenz zwischen dem ersten Semester und der Jahresrechnung.

Woher kommt der Unterschied zwischen den Ergebnissen der Finanzbuchhaltung und der Betriebserfolgsrechnung? Ein Grund liegt darin, dass im ersten Semester bedeutend mehr eingelagert als verkauft wurde; somit hat das erste Semester für das zweite vorgearbeitet. Diese Leistungen werden in der kalkulatorischen Erfolgsrechnung berücksichtigt, während die Finanzbuchhaltung sie übergeht. Es entsteht quasi eine Leistungsreserve, die in der Jahresrechnung dann plötzlich zum Vorschein kommt. Dazu wurde im ersten Semester auf Vorrat aufgearbeitet, um in der flauen Sommerzeit die Arbeitskräfte auszunützen; die Wirkungen sind die gleichen wie bei der Mehreinlagerung. In Zahlen ausgedrückt ergibt sich:

Für das erste Semester:

1500 Tonnen Mehreinlagerung à Fr. 6.50	=	Fr. 9750.—
1000 Tonnen Mehraufarbeitung à Fr. 4.—	=	Fr. 4000.—
Differenz zwischen Finanz- und Betriebsbuchhaltung		<u>Fr. 13750.—</u>

Für das ganze Jahr:

Mehrlager am Jahresanfang 500 t à Fr. 7.— = Fr. 3500.—

241 Theoretische Möglichkeiten der Erfolgsspaltung

Es kann im Rahmen dieser Arbeit nicht die Rede davon sein, eine vollständige Theorie der Erfolgsspaltung zu entwickeln. Wir sprechen hier absichtlich von Erfolgsspaltung und nicht von kurzfristiger Erfolgsrechnung. Die Gegenüberstellung der Begriffe Jahreserfolgsrechnung und kurzfristige Erfolgsrechnung scheint uns nämlich ungenügend zu sein, weil in diesen Begriffen der unterschiedliche Charakter der Erfolgsrechnungen nicht zum Ausdruck kommt. Im übrigen ist es durchaus nicht gesagt, dass die Erfolgsspaltung unbedingt kurzfristiger durchgeführt werden müsse als für eine Jahresperiode. Es handelt sich vielmehr darum, den Erfolg in seine Komponenten aufzuspalten.

Ueber die Möglichkeiten der Erfolgsspaltung war sich schon Schmalenbach im klaren. Interessant scheint uns diesbezüglich vor allem die Arbeit von Funke²¹ zu sein. Er stellt eindeutig fest, dass eine theoretisch einwandfreie „echte“ Spaltung (im weiteren gebrauchen wir dieses Wort) des Betriebserfolges unmöglich ist, da bereits die in einer ersten Stufe zu erreichende Aufspaltung des Erfolges in den „marktbedingten Erfolg“ und in den auf das Betriebsgebaren zurückzuführenden Erfolg unmöglich ist. Wir zitieren Funke²²: „Der marktbedingte Erfolg ist das Produkt des marktbedingten Preisgefälles zwischen Kosten- und Leistungsgütern und der marktbedingten Grösse des Absatzes. Beide Faktoren sind der Messung unzugänglich. Ein lediglich marktbedingter Anteil eines Betriebes an dem gesamten marktbedingten Absatz eines Erzeugnisses ist unvorstellbar. Selbst wenn eine objektive Messung des marktbedingten Gesamtabsatzes möglich wäre, so könnte doch von dem marktbedingten Anteil eines Betriebes keine Rede sein, weil schon die gedankliche Aufteilung des Gesamtabsatzes auf mehrere Betriebe, ohne dass diese um den Absatz kämpfen oder sich über seine Aufteilung verständigen, also ohne Betriebsgebarung, sinnlos wäre. Auch die Grösse des marktbedingten Preisgefälles ist der Messung unzugänglich, weil es sich bei den Erzeugnissen des Maschinenbaues und bei einem grossen Teil der zur Verwendung gelangenden Kostengüter nicht um börsengängige Waren handelt und demnach die Feststellung objektiver

²¹ Funke H.: Kurzfristige Erfolgsrechnung und Erfolgsspaltung in Maschinenfabriken, Bühl-Baden 1935.

²² Funke a.a.O. S. 32 f.

Preise für Kosten- und Leistungsgüter nicht möglich ist." Somit dürfte dargestellt sein, dass bereits die Ausscheidung des marktbedingten Erfolges nicht möglich ist. Es bestünde aber immerhin die Möglichkeit, den Betriebserfolg im engeren Sinne „synthetisch“ zu ermitteln, sofern es gelänge, den Erfolg der einzelnen betrieblichen Tätigkeitsbereiche festzustellen. Funke stellt aber eindeutig fest, dass auch das nicht möglich ist, und zwar meistens deshalb nicht, weil nur der Aufwand, nicht aber die Leistung messbar ist. In einzelnen Fällen kann nicht einmal die Höhe des Aufwandes kritisch ausgewertet werden, weil sich daraus nicht beurteilen lässt, ob billig oder teuer gearbeitet worden ist. Eindeutig messbar sind einzig die aus offensichtlichen Fehldispositionen entstehenden Kosten, wie z. B. Erlös-Schmälerungen durch qualitativ minderwertige Fertigung oder Konstruktion, Verluste im Fertigungsbetrieb wegen zeitlich, quantitativ oder qualitativ ungenügender Beschaffung, Verluste infolge leichtfertiger Kreditgewährung usw. Im Endergebnis bestätigt Funke, dass für keine der 7 Grundfunktionen ein echter Teilerfolg ermittelt werden kann.

Immerhin kann trotzdem noch eine Art Erfolgsspaltung durchgeführt werden, nur muss man darauf verzichten, „echte“ Teilerfolge²³ zu erhalten. Unter einem unechten Teilerfolg ist die Differenz zu verstehen, die aus der Gegenüberstellung des tatsächlichen Aufwandes einer Funktion mit ihrem Soll-Aufwand entsteht. Hier ist nun aber bereits zu erwähnen, dass diese von Funke vorgeschlagene unechte Erfolgsrechnung nur insofern durchgeführt werden kann, als für die Ermittlung des Soll-Aufwandes die Unterlagen tatsächlich in genügendem Ausmasse vorhanden sind. Dies dürfte für eine Vielzahl der Betriebe nun aber tatsächlich nicht der Fall sein. Die Differenz zwischen dem Soll- und dem tatsächlichen Aufwand kann in den ungünstigen Fällen nicht als „Erfolg“ angesprochen werden. Es handelt sich vielmehr um ein Gemisch von unechtem Erfolg und Kalkulationsdifferenzen. Unter Kalkulationsdifferenzen möchten wir in diesem Zusammenhang den Unterschied zwischen dem feststellbaren Soll-Aufwand und dem kalkulierten Aufwand verstanden wissen.²⁴

²³ Unter einem „echten“ Teilerfolg wäre jener Erfolg zu verstehen, der ausgewiesen würde, wenn die Funktion „isoliert“ werden könnte im Sinne der pretialen Betriebslenkung Schmalenbachs (wenn man also die einzelne Teilfunktion sich gebärden liesse wie selbständige „Unternehmen“).

²⁴ M.a.W. Aeff sei der effektive Aufwand, As der Soll-Aufwand. Diesen kön-

Durch diese Art der unechten Erfolgsspaltung haben wir aber ein bereits erwähntes Problem noch nicht gelöst, nämlich die Ausschaltung der Ausseneinflüsse; als wichtiges Problem sei hier der Einfluss des unterschiedlichen Beschäftigungsgrades erwähnt. Der unterschiedliche Beschäftigungsgrad kann auf die Aufwands- und Kosten-Struktur eines Betriebes einen ganz ausserordentlichen Einfluss haben. Wir haben aber bereits in früheren Abschnitten darauf hingewiesen, dass von einer vollständigen Ausschaltung der diesbezüglichen Kosten nicht die Rede sein kann. Weitere Ausseneinflüsse, Funke nennt noch die veränderte Auftragszusammensetzung, die veränderten Absatzverhältnisse, sind eher noch schwerer ausscheidbar.

Wir glauben, mit diesen Hinweisen festgestellt zu haben, dass sich eine theoretisch einwandfreie Erfolgsspaltung nicht durchführen lässt. Dies will nun allerdings nicht besagen, dass auf eine praktisch auswertbare und aussagefähige Erfolgsspaltung ebenfalls und zum vornherein verzichtet werden muss. Im Gegenteil, in jeder einzelnen Branche, ja in jedem Betrieb, muss untersucht werden, wie weit nach Branchen und Betrieben spezifische Störungseinflüsse mitspielen, die die Erstellung bestimmter Rechnungen endgültig als fruchtlos charakterisieren. Es muss also für jede Branche und für jeden Betrieb einzeln ermittelt werden, welche Erfolgsszahlen überhaupt noch aussagefähig und interessant genug sind. Für den Kohlenhandelsbetrieb versuchen wir dies im nachstehenden Abschnitt zu tun.

242 Praktische Möglichkeiten der Erfolgsspaltung im Kohlenhandelsbetrieb

Schon aus der Tatsache, dass es sich bei den Kohlenhandlungen zum grössten Teil um Klein- oder Kleinst-Unternehmungen handelt, geht hervor, dass eine allfällige Erfolgsspaltung nicht all-

nen wir aber meist nicht kalkulieren, sondern nur einen Annäherungswert A_k . Die Differenz $A_s - A_k$ ist definitionsgemäss eine Kalkulationsdifferenz. $A_{eff} - A_s$ wäre gemäss den vorangehenden Ausführungen der „unechte“ Erfolg. Bekannt sind aber nur A_{eff} und A_k , deren Differenz ist also ein Gemisch zwischen „unechtem Erfolg“ und „Kalkulationsdifferenz“ (für Kalkulationsdifferenz könnte man auch Kalkulationsfehler sagen). Je genauer A_k an A_s herankommt, umso kleiner ist (par définition) natürlich der Kalkulationsfehler und umso eher entspricht die Differenz $A_{eff} - A_k$ dem „unechten Erfolg“.

zu weit getrieben werden kann. Obwohl wir im nachstehenden eigentlich nur einen einzigen, konkreten Vorschlag, nämlich den zur Berechnung des Dispositionserfolges, machen, ist einzuräumen, dass selbst diese beschränkte Erfolgsspaltung unter Umständen für die „Kleinsten unter den Kleinen“ bereits sinnlos ist. Im übrigen werden wir an anderer Stelle (Abschnitt 331) nochmals auf die Zusammenhänge zwischen Rechnungswesen und Betriebsgrösse zurückkommen. Als erstes wäre die Frage zu untersuchen, wie weit im Kohlenhandelsbetrieb die oben erwähnte, unechte Erfolgsspaltung sich durchzuführen lohnt. Die Voraussetzungen wären mancherorts zwar vorhanden; da sich aber ein schöner Teil der Ergebnisse auf dem Umwege über eine Leistungskennziffer pro Arbeitsstunde errechnen würde, ist anzunehmen, dass die zu errechnenden Erfolgszahlen nicht viel aussagefähiger sind als die von uns im Abschnitt 22 vorgeschlagenen Betriebskennziffern. Dies gilt insbesondere für eine Berechnung des Betriebserfolges (im engeren Sinne) d. h. für die Gegenüberstellung des Soll-Aufwandes für die verschiedenen betrieblichen Funktionen und des jeweiligen Ist-Aufwandes.

Eine besondere Stellung nimmt nun der Dispositions-Erfolg, auch Einkaufs-Erfolg genannt, ein. Da sich die Errechnung dieses Teilerfolges stark mit der Berechnung der Verschleiss-Spanne, im Kohlenhandel allgemein Bruttomarge genannt, schneidet, wollen wir ihm einen besonderen Abschnitt widmen.

243 Die Berechnung der Verschleiss-Spanne (Bruttomarge) und des Dispositionserfolges im Kohlendetailhandelsbetrieb.

Die Berechnung der Bruttomarge²⁵ hat den Kohlenhändler von jeher stark interessiert. Wenn auch nicht im Sinne einer durchgehenden, charakteristischen Erfassung, so sind doch fast überall Ansätze dafür zu finden, dass dem Durchschnitts-Einstandpreis der einzelnen Sorten oder auch sämtlicher Verkäufe der entsprechende Durchschnittserlös gegenübergestellt wird. Diese Gegenüberstellung lässt sich nun in mehr oder weniger verfeinerter Form durchführen. In ihrer ursprünglichen, primitiven Form der Berechnung der tatsächlich erzielten (im Gegensatz zu der laut Rayonpreisen theoretisch erzielbaren) Marge, lautete die Kalkulation ungefähr wie folgt:

²⁵ S. a. Zweifel a.a.O. S. 164 ff.

$$\frac{\text{Summe der Fakturen für die eingekauften Waren}}{\text{Eingekaufte Menge}} = \text{Durchschnittlicher Einstandspreis}$$

$$\frac{\text{Gesamter Verkaufserlös}}{\text{Verkaufte Menge}} = \text{Durchschnittlich erzielter Verkaufspreis}$$

$$\frac{\text{Durchschnittlicher Verkaufspreis}}{\text{./, Durchschnittlicher Einstandspreis}}$$

= Bruttomarge (immer für 100 kg)

Wenn wir bedenken, dass die einzelnen Handelssorten sehr unterschiedliche Preise pro 100 kg aufweisen, ist ohne weiteres klar, dass diese grobe Art der Berechnung der Bruttomarge keineswegs genügen konnte. Sie setzt nämlich eine gleichmässige Sortenzusammensetzung von eingekaufter und verkaufter Ware voraus. Dies wird nun aber in Tat und Wahrheit je weniger der Fall sein, je kurzfristiger die Abrechnungsperiode gewählt wird. Es musste daher zu einer verfeinerten Lösung gegriffen werden.

Als Ideal könnte es bezeichnet werden, wenn für jede einzelne Sorte ein getrenntes Warenkonto geführt werden könnte, auf dem Eingänge und Ausgänge wertmässig und mengenmässig verbucht würden. Es zeigt sich aber, dass in der Praxis die Aufteilung insbesondere der Verkäufe auf die einzelnen Warensorten sehr bedeutende administrative Umtriebe mit sich bringt. Von den Firmen, die wir kennen zu lernen die Gelegenheit hatten, konnten nur drei diese Aufteilung regelmässig und über eine längere Zeitperiode hinweg ausführen. Das Maximum dessen, was normalerweise erwartet werden darf, ist eine sortenmässige Aufteilung der Eingänge (Mengen und Werte), ferner eine mengenmässige Aufteilung der Ausgänge nach Sorten, die aber wertmässig nur gesamthaft, bestenfalls je Kostenträgergruppen erfasst werden können. Dies geschieht aus praktischen Gründen wegen zu grossem Zeitaufwand bei der „idealen“ Lösung.

Es kann in diesem Zusammenhang festgestellt werden, dass vor der staatlichen Bewirtschaftung der Brennstoffe in sehr vielen Kohlenhandelsfirmen nicht einmal eine befriedigende mengenmässige Lagerbuchhaltung zu finden war. In der Buchhaltung wurde lediglich ein „Warenkonto“ geführt, auf dem Einkäufe und Verkäufe verbucht wurden. Wollte man einen Abschluss erstellen, musste man ein Inventar aufnehmen. Da hiez zu aber gemäss unseren Beobachtungen am Betriebswissenschaftlichen Institut keinerlei buchhalterische Unterlagen zur Verfügung standen, war

man auf die Schätzung des Lagerbestandes angewiesen, die, wie schon an anderer Stelle bemerkt²⁶, meistens nicht mit der nötigen Genauigkeit durchgeführt werden kann. Die Ergebnisse konnten also kaum befriedigend ausfallen, besonders, da die Marge auch durch die oben erwähnten Lager- und Griessverluste beeinflusst war.

Mit der Rationierung wurden dann sämtliche Kohlenhändler verpflichtet, wenigstens eine mengenmässige Lagerbuchhaltung zu führen. Unter Anleitung des Betriebswissenschaftlichen Institutes gingen nun zahlreiche Firmen dazu über, ihre Bruttomarge nach folgendem Schema zu berechnen: Verkaufte Menge (aufgeteilt auf die einzelnen Sorten) $\times$ Einstandspreis der betreffenden Sorten = Einstandswert der verkauften Ware.

Die Summe der Einstandswerte aller Sorten ergab den gesamten Einstandswert, aus dem sich durch Division durch die gesamten verkauften Mengen der durchschnittliche Einstandspreis der verkauften Ware ermitteln liess. Durch Gegenüberstellung mit dem durchschnittlichen Verkaufspreis ergab sich eine bereits aussagefähigere Bruttomarge. Wir haben absichtlich noch nicht abgeklärt, welchen Preis man als Einstandspreis einzusetzen hatte. Ursprünglich wählte man den tatsächlich bezahlten Einstandspreis der abzurechnenden Rechnungsperiode. In der Praxis dürfte diese Rechnungsart nicht weit von jenen Ergebnissen wegliegen, die sich bei Anwendung des Tageswertprinzipes erreichen lassen. Leider wurde dann beim BV des Betriebswissenschaftlichen Institutes diese uns nicht unzweckmässig erscheinende Kompromiss-Lösung durch eine schlechtere ersetzt. Man bewertete hierbei nach dem „last in, first out“-Prinzip die verkauften Mengen zum Durchschnittspreis der Verrechnungsperiode, soweit sie in der betreffenden Periode tatsächlich eingekauft wurden. Waren die Ausgänge grösser als die Eingänge, d. h. wurde der Lagerbestand vermindert, so setzte man für die ab Lager genommene Menge den Einstandspreis der vorhergehenden Rechnungsperiode ein. Dadurch wurde das Tageswertprinzip praktisch aufgegeben. Die Bewertung nach dem Tagespreis müsste in ihrer reinen Form wie folgt durchgeführt werden: Bei jedem getätigten Verkauf wäre sogleich der Tageswert (Wiederbeschaffungswert) der verkauften Ware durch Multiplikation der verkauften Mengen mit den am Verkaufstage gültigen Einstandspreisen zu ermitteln. Aus der Summe der Wiederbeschaf-

²⁶ S. a. Zweifel a.a.O. S. 166/7.

fungswerte liesse sich der durchschnittliche Wiederbeschaffungspreis pro 100 kg Ware, aus der Gegenüberstellung mit dem durchschnittlichen Verkaufspreis die Bruttomarge ermitteln. Um den obigen Vorschlag ganz rein durchzuführen, wäre es nötig, die Berechnung des Wiederbeschaffungswertes täglich vorzunehmen, bzw. die Berechnung nur für eine solche Zeitperiode zusammenzufassen, während welcher die Einstandspreise sich nicht ändern. In der Praxis wäre es durchaus am Platze, die Berechnung nur einmal monatlich durchzuführen, da selbst in Zeiten heftiger Preisentwicklungen wegen der straffen Organisation des Kohlenmarktes sich Preiserhöhungen bzw. Preisabschläge zeitlich nicht allzu rasch folgen. In ruhigen Zeiten genügte eine einmalige Berechnung im Jahr. Bei der Bewertung der Bruttomarge nach dem Tageswertprinzip bietet sich nun noch eine weitere, wichtige und wertvolle Möglichkeit. Aus der Gegenüberstellung der Wiederbeschaffungswerte mit den tatsächlichen Einstandswerten lässt sich nämlich der Dispositionserfolg (Einkaufserfolg) ermitteln. Dieser lässt sich sogar auf die einzelnen Sorten aufteilen. Dies ist deshalb möglich, weil, theoretisch formuliert, sowohl Kosten als auch Leistungsgüter, wenn sie auch nicht im engeren Sinne börsengängig sind, doch einen jederzeit bestimmbaren Preis haben. Diese Möglichkeit ist aber, wie schon Funke erwähnt, sehr selten gegeben. Der Vollständigkeit halber sei noch auf die Art der Bruttomargenberechnung hingewiesen, wie sie der Schweizerische Kohlenhändlerverband in seinen Untersuchungen durchführte. Es handelt sich dabei aber weniger um die Errechnung der tatsächlich erzielten Verschleiss-Spanne, als der an Hand der Umsatzstruktur theoretisch erzielbaren. Unter Umsatzstruktur haben wir in diesem Zusammenhange nicht nur die sortenmässige, sondern auch die Preiskategorie-mässige Struktur zu verstehen. Von der Eidg. Preiskontrollstelle wurde nämlich die Marge für die einzelnen Sorten nach drei verschiedenen Stufen gestaltet. (Verkäufe bis 3 t, 3—10 t und über 10 t). Stellte man nun die verkauften Mengen in den einzelnen Margenkategorien fest, multiplizierte sie mit den amtlich bewilligten Margensätzen, so liess sich nachher durch Division mit dem Gesamtumsatz die theoretisch erzielbare durchschnittliche Marge berechnen. Erfahrungsgemäss wich diese durchschnittliche Marge im allgemeinen ziemlich stark von der tatsächlich realisierten ab. Die Griess- und Lager-Verluste haben wir im Zusammenhang mit der Bruttomargenrechnung nicht mehr erwähnt, da wir, wie bereits im Abschnitt 232 geschrieben, vorschlagen,

diese Verluste aus der Margenberechnung auszuschneiden und in der Kostenrechnung auszuweisen.

25 Die Berechnung des kritischen Punktes

In den vergangenen Jahren musste der Kohlenhändler teilweise sehr massive Umsatzrückgänge in Kauf nehmen, besonders in Auslandskohlen. Dieser Ausfall konnte anfangs teilweise mit Ersatzbrennstoffen ausgeglichen werden, so dass im allgemeinen bei gleichen Umsätzen keine schlechte Rendite resultierte. Infolge der Verlagerung auf den Handel mit Brennholz konnte aber eine Kostendeckung wegen der ungenügenden Margen nicht mehr erreicht werden. Dadurch ist die Frage nach dem kritischen Punkt aktuell geworden. Der Betrieb muss jene Umsätze kennen, bei denen er gerade noch sämtliche Kosten zu decken vermag, d. h. weder mit Gewinn noch mit Verlust abschliesst. Wie schon früher erwähnt, ist für die Rendite eines Betriebes die sortenmässige Umsatzstruktur neben der Kategoriestructur von entscheidender Bedeutung. Zur Vereinfachung gehen wir im folgenden von der Voraussetzung aus, dass nur zwei Kostenträger, nämlich Kohle und Holz, umgesetzt werden.

Wir rechnen mit zeitabhängigen (festen) Kosten (s. a. Abschn. 232), d. h. in gewissen Grenzen vom Umsatz unabhängigen Aufwand für die Aufrechterhaltung der Bereitschaft des Betriebes (Büro-, Lager- und Fuhrparkbetrieb). Erreicht der Betrieb den kritischen Punkt, so wird auch dieser Aufwand gedeckt. Verkauft der Kohlenhändler eine bestimmte Menge Brennstoffe, so sind aus der Differenz zwischen Verkaufs- und Einstandspreis zuerst die durch den betreffenden Verkauf entstehenden Kosten zu decken. Zur Deckung des zeitabhängigen Aufwandes verbleibt somit der Unterschied zwischen obiger Differenz und den beweglichen Kosten (= vom Umsatz abhängiger Aufwand je Leistungseinheit). Je nach der Umsatzstruktur variiert nun der Anteil zur Deckung des zeitabhängigen Aufwandes. Auf diese Weise lässt sich der kritische Punkt für jede beliebige Umsatzstruktur berechnen, was in Zeiten mit geringen Umsätzen von grosser Bedeutung ist.

Als bisher einziges der im BV des Betriebswissenschaftlichen Institutes behandelten Probleme ist die Nutzwellenberechnung in einem Aufsatz öffentlich behandelt worden.²⁷

²⁷ A. Hofstetter, Nutzwellenberechnung im Kohlendetailhandel, Industrielle Organisation, Heft 4, 1946, S. 107 f. Vgl. auch Ruberg Carl: Die kurzfristige

Die betriebliche Erfolgsrechnung (s. Abschnitt 240) hat für das Sommersemester eine geringere Aussagefähigkeit. Dieser Mangel ist auf die Tatsache zurückzuführen, dass sich die Umsatzrhythmen in jährlichen Intervallen wiederholen und nicht in halbjährlichen, da sich die Umsatzmenge nicht gleichmässig auf die beiden Semester verteilt. Zudem kann für das erste Semester die Abgrenzung zur Finanzbuchhaltung nicht mit hinreichender Genauigkeit vorgenommen werden. Aus diesen Gründen ist beim Sommersemesterabschluss die Berechnung des kritischen Punktes einer kurzfristigen Erfolgsrechnung vorzuziehen. Gleichzeitig können das mutmassliche Jahresergebnis budgetiert und die Möglichkeiten für eine Verbesserung der Ertragslage schon beizeiten wahrgenommen werden, dies besonders in bezug auf Umsatzgrösse und Umsatzzusammensetzung.

Beim BV des Betriebswissenschaftlichen Institutes wurde im Einzelvergleich die Nutzschwelle und die Umsatzentwicklung während zwei Sommersemestern verfolgt. Da gesamthaft eine Tendenz zur Erhöhung der Nutzschwelle, anderseits ein ungefähr konstant gebliebener Umsatz festgestellt wurde, ergab sich in bezug auf den Betriebserfolg eine Tendenz zur Gewinnschmälerung bzw. Verlustvergrösserung, was in der Hauptsache auf folgende Ursachen zurückzuführen war:

1. Die realisierbaren Margen zeigten eine rückläufige Entwicklung.
2. Die beweglichen Kosten stiegen leicht an (geringe Leistungseinbusse, Lohnkostenerhöhung).
3. Die Resultante der beiden aufgezeigten Entwicklungstendenzen war eine verringerte Differenz zur Deckung des festen Aufwandes.
4. Dieser verringerten Differenz stand anderseits ein teilweise beträchtlich erhöhter fester Aufwand gegenüber.

Für die einzelnen Betriebe konnten im grossen und ganzen die gleichen Tendenzen festgestellt werden. Aber erst der zwischenbetriebliche Vergleich ermöglichte eine eindeutige Verlustquellenforschung.

Beispiel einer Nutzschwellenberechnung

In der nachstehenden Nutzschwellenberechnung basieren wir

Erfolgsrechnung im Einzelhandelsbetrieb, Stuttgart 1931, S. 81 ff. Ruberg spricht vom „toten“ oder „erfolgsneutralen“ Punkt.

auf den im Abschnitt 240 aufgeführten Zahlen, die wir vereinfacht und zusammengefasst haben. Um den Rechnungsgang übersichtlich zu gestalten, nehmen wir vorerst den einfachen Fall an, bei welchem nur ein Kostenträger, nämlich Kohle, umgesetzt wird.

Marge in Rp. je 100 kg	400.0 Rp
Bewegliche Kosten je 100 kg	<u>167.0 Rp</u>
Anteil zur Deckung des festen Aufwandes	233.0 Rp
Im Sommersemester getätigter Umsatz	1500 Tonnen
Geschätzter fester Aufwand für das ganze Jahr	Fr. 70 000.—
Durch den Sommersemesterumsatz gedeckter fester Aufwand: $1500 \times \text{Fr. } 23.30$	Fr. 34 950.—
Im Wintersemester zu tätiger Umsatz, um sämtliche festen Aufwendungen decken zu können: $\text{Fr. } 35\,050.— : \text{Fr. } 23.30$	1 504 Tonnen
somit beträgt die Nutzschwelle	<u>3 004 Tonnen</u>

Um das Beispiel auszubauen, ziehen wir neben dem Kohlenumsatz noch einen Holzumsatz in Betracht.

	Kohle	Holz
Marge in Rp je 100 kg	400.0 Rp	500.0 Rp
Bewegliche Kosten je 100 kg	<u>167.0 Rp</u>	<u>600.0 Rp</u>
Anteil zur Deckung des festen Aufwandes	233.0 Rp	100.0 Rp
Geschätzter Jahresumsatz für Holz		250 Tonnen
Durch Holzumsatz entstehender Verlust		Fr. 2 500.—
Jährlicher fester Aufwand		<u>Fr. 70 000.—</u>
Total zu deckender Betrag		Fr. 72 500.—
Zu tätiger jährlicher Kohlenumsatz $\text{Fr. } 72\,500.— : \text{Fr. } 23.30$		<u>3 115 Tonnen.</u>

Infolge des Verlustes auf Holz beträgt die Nutzschwelle in diesem Fall 3 115 Tonnen Jahresumsatz, abgesehen von den 250 Tonnen Holzumsatz. Selbstverständlich würde in normalen Zeiten der verlustbringende Holzumsatz so weit als möglich reduziert werden, während der Kriegszeit waren jedoch die Kohlenhändler gezwungen, auch Holz zu verkaufen. Wie wir schon an anderer Stelle erwähnt haben, war nun das Holzgeschäft infolge der Margenfestsetzung der Eidg. Preiskontrollstelle in fast allen Fällen ein Verlustgeschäft.

3 Betriebsvergleich im Kohlendetailhandel

30 Grundsätzliche Probleme des Betriebsvergleichs

300 Allgemeines. Klassierung der Begriffe

In den folgenden Abschnitten befassen wir uns mit den grundsätzlichen Problemen des BV. Dabei entfernen wir uns etwas von der Branchenbetrachtung, weil sich Beispiele aus dem Kohlendetailhandel nur selten einflechten lassen. Wir betrachten jedoch diesen Abschnitt als notwendige Voraussetzung für die Behandlung des BV im Kohlendetailhandel und der andern BV-Bestrebungen (s. Abschnitte 31, 32 und 33). In diesen Abschnitten erübrigt sich dann ein Eintreten auf die grundsätzlichen Fragen des BV, sodass wir uns auf die speziellen Probleme des Kohlendetailhandels konzentrieren können.

Schon das beigegebene Literaturverzeichnis dürfte hinlänglich zeigen, dass vor allem die deutschsprachige Literatur über den BV sehr reichhaltig ist. Wir erlauben uns allerdings das Urteil, dass die Qualität, besonders wenn man sie nach der praktischen Brauchbarkeit der gefundenen Ergebnisse einschätzt, nicht durchwegs der Quantität entspricht. Wir glauben, dass es möglich ist, die BV-Literatur in drei Gruppen einzuteilen:

Eine erste Gruppe von Veröffentlichungen setzt sich hauptsächlich mit den theoretischen Grundlagen des BV auseinander. Die Diskussionen drehen sich häufig um die Einteilung des BV, sowie die damit zusammenhängenden Begriffsbestimmungen. Die betriebswirtschaftliche Begriffsverwirrung konnten sie allerdings nicht bannen. Auch die übrigen Kapitel dieser Art Veröffentlichungen stehen nicht durchwegs auf dem Boden der Wirklichkeit. Die theoretischen Anforderungen werden sehr hoch gestellt, so dass zu befürchten ist, dass diesen in der Praxis nicht Genüge geleistet werden kann.

Auf diese erste Hochflut von mehr theoretischen Veröffentlichungen blieb die Reaktion nicht aus. Es setzte jetzt eine zweite Welle von Veröffentlichungen ein, die sich hauptsächlich mit der „Pro-

blematik" des BV befasste. War in der ersten Welle der BV als die Krone und Vollendung des betrieblichen Rechnungswesens gepriesen worden, so wurden nun Bedenken über Bedenken geltend gemacht, so dass man heute fast den Eindruck haben könnte, die Wissenschaft sei sich darüber einig, dass ein den theoretischen Anforderungen nur einigermaßen genügender BV nicht durchgeführt werden kann. Die Reaktion auf die erste Welle, die die Anforderungen überspannte, war sicher insofern richtig, als eben diese Anforderungen sicherlich nicht erfüllt werden können. Man darf aber auch nicht ins andere Extrem verfallen.

Zeitlich parallel zu dieser zweiten Gruppe gingen Veröffentlichungen, die ganz andere Töne anschlugen. Es handelt sich einerseits um Veröffentlichungen von gewissen ersten Ergebnissen, anderseits um Propagandaschriften für die Durchführung des BV, welche allerdings nicht durchwegs als ernsthafte wissenschaftliche Arbeiten taxiert werden können. Unter den Publikationen der Forschungsstelle für den Handel beim Reichskuratorium für Wirtschaftlichkeit, beispielsweise, lassen sich solche dieser dritten Gruppe und zwar beider Varianten feststellen. Sie werden uns im weiteren kaum mehr beschäftigen, da hier völlig im Gegensatz zur Problematik der zweiten Gruppe ein unverwüstlicher, die tatsächlichen Probleme aber übersehender Optimismus zur Schau getragen wird, der bei der Gewinnung neuer Teilnehmer für den BV vielleicht nötig sein mag, für uns aber von keinerlei Wert ist.

Nach diesem etwas summarischen historischen Exkurs über die BV-Literatur können wir es uns leider, wie schon erwähnt, nicht ersparen, auf die verwendeten Begriffe, insbesondere in bezug auf die Einteilung des BV, einzutreten.

Die ersten Begriffe stammen von Schmalenbach.¹ Schmalenbach stellt dabei den BV in Gegensatz zum Zeitvergleich. Beim Zeitvergleich denkt Schmalenbach an einen innerbetrieblichen Vergleich unter der Annahme, dass innerbetrieblich nur ein Vergleich von Zahlen verschiedener Perioden möglich ist. Wir werden noch zu zeigen haben, dass dies keineswegs der Fall ist. Der Begriff Zeitvergleich bei Schmalenbach ist also zu wenig präzise; somit auch jener des BV, denn der BV ist ja in vielen Fällen auch ein Zeitvergleich. Der Begriff Zeitvergleich ist auch sprachlich nicht

¹ Schmalenbach E. Selbstkostenrechnung und Preispolitik, Leipzig 1934, 6. Auflage S. 119 ff.

schön; es wird ja nicht die Zeit verglichen. Den gleichen Vorwurf könnte man allerdings auch dem Begriff BV gegenüber machen. Man müsste, um korrekt zu sein, eigentlich von einem Betriebszahlen-Vergleich sprechen. In der Folge ist denn auch der Begriff Zeitvergleich nicht durchgedrungen, der Begriff BV dagegen hat sich allmählich erweitert, und heute dürfte man wohl allgemein unter dem Begriff BV jeden Zahlenvergleich zwischen mehreren Betrieben verstehen.

Hauck² versteht unter BV den „Zwischenvergleich“, dem er den „Selbstvergleich“, gegenüberstellt, einen Begriff, der es wegen seinem Mangel an sprachlicher Schönheit durchaus verdiente, dass er sich nicht durchgesetzt hat.

Gottschalk³ verwendet den erweiterten Begriff BV und stellt den einbetrieblichen Vergleich in Gegensatz zum zwischenbetrieblichen Vergleich. Auch diese Bezeichnung dürfte sprachlich nicht befriedigen und wenig Chancen haben, in der Praxis angenommen zu werden. Es scheint, dass sich langsam die Unterscheidung in innerbetrieblichen Vergleich und zwischenbetrieblichen Vergleich

durchsetzt. Gottschalk kritisiert die Bezeichnung innerbetrieblicher Vergleich, die, wie Hauck⁴ annimmt, zuerst von Geldmacher benützt worden sei.

Diese Bezeichnung wird von ihm kritisiert, weil sie beim Leser „den falschen Eindruck erwecke, als ob einbetriebliche Vergleiche nur von jemandem veranstaltet werden könnten, der im Betriebe steht“.⁵ Dieser Einwand scheint uns nicht gewichtig zu sein, vor allem in Anbetracht der Tatsache, dass es ein in weit-aus den meisten Fällen zutreffendes Merkmal des innerbetrieblichen Vergleichs ist, dass er vom Betrieb selber durchgeführt wird.

Eine weitere Einteilung des BV nimmt Weigmann⁶ vor, indem er nach dem Vergleichsobjekt den Verfahrensvergleich, BV (im engeren Sinne), Unternehmungsvergleich und Gruppenvergleich (ge-

² Hauck Wilhelm. Der Betriebsvergleich. Bd. I, 1930. S. 67 ff.

³ Gottschalk Joachim: Die Problematik des zwischenbetrieblichen Kostenvergleichs im Einzelhandel. Würzburg 1940, S. 6 ff.

Auch Schnettler A., in: Der Betriebsvergleich, Stuttgart 1933, spricht vom einbetrieblichen Vergleich.

⁴ Hauck a.a.O. S. 66.

⁵ Gottschalk a.a.O. S. 7 f.

⁶ Weigmann Walter, Allgemeine Grundlegung des Betriebsvergleichs, Leipzig 1939. S. 21 ff.

meint ist Unternehmungsgruppenvergleich) unterscheidet. Diese Unterscheidung dürfte theoretisch bestimmt richtig sein. Wir glauben aber nicht, dass ihr grosse praktische Bedeutung zukommt, obwohl Weigmann versichert, dass diesen Unterscheidungen prinzipielle Erwägungen zugrunde liegen (was wir nicht bezweifeln) und sie somit keine Haarsplattereien seien.⁷

Weigmann ist immerhin das Verdienst anzuerkennen, dass er die Begriffe Zustandsvergleich und Entwicklungsvergleich einführt, leider, wie noch zu zeigen sein wird, nicht in dem Sinne, wie es uns am zweckmässigsten erscheint. Praktisch setzt er nämlich den Entwicklungsvergleich dem internen Vergleich, den Zustandsvergleich dem externen Vergleich gleich. Hier werden aber u. E. zwei Gesichtspunkte miteinander vermengt. Einerseits wird auf das Vergleichsobjekt, anderseits auf die Betrachtungsweise bzw. den Vergleichszeitraum/Vergleichszeitpunkt Bezug genommen. Nachdem wir zur Einteilung in innerbetrieblichen und zwischenbetrieblichen Vergleich, d. h. zur Einteilung in bezug auf das Vergleichsobjekt Stellung genommen haben, möchten wir nun noch den Gesichtspunkt, der Weigmann zu seiner Einteilung in Zustands- und Entwicklungsvergleich Anlass gab, etwas näher untersuchen. Wir werden dabei auf die Begriffe des statischen und des dynamischen Vergleichs stossen.

Seit dem Erscheinen von Schmalenbachs „Dynamischer Bilanz“⁸ hat der Streit um die Bedeutung der Begriffe statisch und dynamisch nicht mehr aufgehört. Wir werden auch hier sehen, dass man einmal an den Vergleichsinhalt (z. B. Kosten als dynamische Grösse, Kapital als supponiert statische Grösse betrachtend), dann wieder an das Vergleichsverfahren und schliesslich an den Vergleichszeitraum (Rechnungsabschnitt) bzw. Vergleichszeitpunkt denkt.

Nicklisch⁹ begnügte sich nicht, wie verschiedene frühere Autoren, mit der Einteilung in den statischen und den dynamischen Vergleich. Er bringt als dritte Vergleichsart den kinetischen Vergleich. Er ersetzt dadurch eigentlich den Begriff des dynamischen Vergleichs mit der Begründung, dass auch im statischen stets dynamische Momente enthalten sind. Das ist bestimmt richtig, wenn man sich nicht darauf beschränkt, nur das Vergleichsverfahren

⁷ Weigmann a.a.O. S. 5.

⁸ Schmalenbach E., Dynamische Bilanz, Leipzig 1926.

⁹ Nicklisch H., Die Betriebswirtschaft, Stuttgart 1932. S. 512 ff.

ren zu betrachten, sondern auch den Vergleichsinhalt berücksichtigt, was uns aber die Sache allzu sehr zu komplizieren scheint. Auch Hauck¹⁰ spricht von einem kinetischen Vergleich, er verwendet allerdings auch den Begriff des dynamischen Vergleichs weiter, hat somit drei Vergleichsarten nebeneinander. Ist schon die Unterscheidung in statisch und dynamisch schwierig, so wird es erst recht schwierig sein, drei Arten zu unterscheiden. Bei Hauck dürfte es sich, wie Gottschalk¹¹ richtig bemerkt, beim kinetischen Vergleich nur um einen verkappten statischen Vergleich handeln. Gottschalk fährt dann richtig weiter, dass man entweder Bewegungen oder dann Zustände vergleiche und dass es ein Mittel- ding nicht geben kann. Leider macht er dann aber bei seiner Unterteilung in statischen und dynamischen Vergleich wiederum den Fehler, dass er allzu sehr an den Vergleichsinhalt denkt. Er nennt einen Vergleich statischer Zahlen einen statischen Vergleich und einen Vergleich dynamischer Zahlen einen dynamischen Vergleich. Das ist sicher nicht richtig, denn statisch und dynamisch dürfte sich doch wohl auf den Begriff des Vergleichs und nicht auf den Vergleichsinhalt beziehen. Der statische Vergleich wäre also ein Zustandsvergleich, der dynamische Vergleich ein Bewegungsvergleich, oder, wie wir besser sagen möchten, ein Entwicklungsvergleich. Weigmann unterschied in seinem ersten wichtigen Werk über BV¹² noch zwischen dynamischem, stationärem und statischem Vergleich. Weigmann definiert diese Vergleiche wie folgt (S. 23):

„Der dynamische BV ist die fortlaufende Gegenüberstellung von statistischen, die Entwicklung des Betriebes zu verschiedenen Zeitpunkten kennzeichnenden Mengen- und Wertgrößen aus dem Rechnungswesen ein- und desselben Betriebes zum Zwecke der Beurteilung und Kontrolle der Entwicklung seiner Betriebsführung.

Der stationäre BV ist ... die Entwicklung mehrerer Betriebe zu verschiedenen Zeitpunkten ... verschiedener Betriebe ... jeder einzelnen Betriebsführung.

Der statische BV ... den Zustand mehrerer Betriebe zu einem bestimmten Zeitpunkt ... verschiedener Betriebe ... des Zustandes der Führung bzw. des Kräftespiels und der inneren Spannungen jedes einzelnen Betriebes“.

¹⁰ a.a.O. S. 285.

¹¹ a.a.O. S. 14.

¹² Weigmann W., Grundlagen des Betriebsvergleichs, Stuttgart 1932.

Um die Unterschiede in den Begriffsbestimmungen klarer hervorheben zu können, haben wir die Unterstreichungen und Weglassungen selbst vorgenommen. Die etwas gekünstelte Abgrenzung erscheint uns besonders für praktische Belange wenig zweckmässig. Es scheint, dass Weigmann selber diese Unterscheidungen später aufgegeben hat. In seiner 1939 erschienenen „Allgemeinen Grundlegung des Betriebsvergleichs“ erwähnt er sie nicht mehr.

Wesentlich zweckmässiger scheint uns die Einteilung von Schott.¹³

Er unterscheidet zwischen Zustandsvergleich und Bewegungsvergleich. Leider erliegt auch er der Versuchung, den Vergleichsinhalt allzu stark als Kriterium beizuziehen. Er unterscheidet nämlich innerhalb des Bewegungsvergleichs einen Ergebnisvergleich und einen Entwicklungsvergleich. Als Kriterium für die Einteilung nennt er den Charakter der Vergleichsobjekte. So ist es verständlich, dass er zu einer sehr engen Abgrenzung des Zustandsvergleichs kommt. Schon z. B. der Vergleich der Jahresergebnisse zweier Firmen fällt somit nicht mehr unter den Zustandsvergleich, weil ein Geschäftsergebnis kein Zustand sei, sondern eben ein Ergebnis, der entsprechende Vergleich somit ein Ergebnisvergleich und nicht ein Zustandsvergleich. Es könnte aber leicht nachgewiesen werden, dass auch bei den von Schott unter dem Zustandsvergleich erwähnten Möglichkeiten der Charakter der verglichenen Objekte durchaus „dynamisch“ ist (z. B. Kapital). Wir möchten im Gegenteil den Begriff des Entwicklungsvergleichs etwas enger, den des Zustandsvergleichs etwas weiter fassen. Wir kommen dann zu einer Einteilung, die uns in der Praxis bisher als durchaus zweckmässig erschienen ist; sie hat nämlich den Vorteil, recht einfach zu sein, während Schotts Einteilung letzten Endes ziemlich kompliziert ist.¹⁴

Für uns ist somit der Zustandsvergleich ein Vergleich, der sich auf Zahlen der gleichen Zeiträume bzw. des gleichen Zeitpunktes bezieht. Der Entwicklungsvergleich untersucht Zahlen verschiedener Zeitpunkte und verschiedener Zeiträume. Einen (zwischenbetrieblichen) Vergleich der Erträge eines bestimmten gleichen Zeitraumes nennen wir somit einen Zustandsvergleich, der (innerbetriebliche) Vergleich der Ertragslage in verschiedenen Zeitabschnitten wäre ein Entwicklungsvergleich.

Wir haben uns bereits genötigt gesehen, im oben erwähnten Bei-

¹³ Schott Gerhard. Betriebsvergleich in der Industrie, Berlin 1941. S. 19 ff.

¹⁴ a.a.O. S. 20 f.

spiel die Begriffe innerbetrieblich und zwischenbetrieblich in Klammern zu setzen. In der Tat muss auch dieser Gesichtspunkt zur Präzisierung mit einbezogen werden. Wir erhalten somit folgende endgültige Einteilung:

innerbetrieblicher Zustandsvergleich	zwischenbetrieblicher Zustandsvergleich
innerbetrieblicher Entwicklungsvergleich	zwischenbetrieblicher Entwicklungsvergleich

In der Tat zeigt es sich, dass in diese Vergleichsarten sämtliche vorkommenden Vergleiche gut eingeordnet werden können. Der innerbetriebliche Zustandsvergleich dürfte wohl am wenigsten bedeutend sein. Praktisch wird es sich meistens um einen Verfahrensvergleich handeln, der häufig den Charakter einer Wirtschaftlichkeitsrechnung aufweist. Die Berechnung, nach welchem Verfahren ein bestimmtes Produkt am günstigsten hergestellt wird, ist also u. E. ein innerbetrieblicher Zustandsvergleich. Die Ueberlegung, ob in einem Unternehmen, in dem mehrere gleichartige Betriebe vorhanden sind, ein Produkt im einen oder andern besser ausgeführt werde, ist schon ein zwischenbetrieblicher Vergleich, da wir den Begriff des Betriebes als technisch selbständige Fabrikationseinheit möglichst eng fassen wollen. Es mag in diesem Zusammenhang zur Präzisierung wichtig sein, nochmals darauf hinzuweisen, dass wir der Trennung in Betriebs- und Unternehmensvergleich keine Bedeutung beimessen. Ob zwischen Betrieben der gleichen Unternehmung oder zwischen solchen fremder Unternehmungen verglichen wird, die grundsätzlichen Probleme sind die gleichen und werden durch das Beteiligtsein mehrerer Unternehmungen nicht sehr erschwert¹⁵; wachsen werden lediglich die praktischen, d. h. die technischen und psychologischen Durchführungsschwierigkeiten.

Der innerbetriebliche Entwicklungsvergleich dürfte eine präzisere Bezeichnung dessen sein, was sich Schmalenbach ursprünglich un-

¹⁵ Damit ist auch nochmals eine Begründung dafür geliefert, dass wir der weiter oben erwähnten Einteilung Weigmanns in Betriebs-, Unternehmens- und Gruppenvergleich usw. nicht allzu grosse Bedeutung beimessen müssen. Das gleiche gilt auch für die von Gottschalk (a.a.O. S. 5) vorgeschlagene Unterteilung in Werksvergleich und BV.

ter dem Zeitvergleich¹⁶ vorstellte. Er ist tatsächlich die „klassische“ Form des innerbetrieblichen Vergleichs.

Beim zwischenbetrieblichen Vergleich wird in der Praxis die Unterscheidung zwischen Zustands- und Entwicklungsvergleich nicht von allzu grosser Bedeutung sein. Wohl bei jedem zwischenbetrieblichen Vergleich, der über längere Zeitperioden systematisch durchgeführt wird, dürfte man sowohl Zustandsvergleiche als auch Entwicklungsvergleiche durchführen. Bei den nur gelegentlich durchgeführten zwischenbetrieblichen Vergleichen dürfte es sich in den meisten Fällen um Zustandsvergleiche handeln.

Obschon wir glauben, die Einteilung der Betriebsvergleichsarten damit stark vereinfacht zu haben, zeigt sich, dass selbst diese einfachen Bezeichnungen in der vorliegenden Arbeit noch zu schwerfällig wirken würden. Wir verwenden daher in der Folge für den zwischenbetrieblichen Vergleich den Begriff BV, haben aber mit der vorangehenden Abklärung der Begriffe wenigstens genau präzisieren können, was wir damit meinen. Im übrigen glauben wir uns damit genügend mit der unter der ersten Gruppe erwähnten Literatur (zu der allerdings nicht alle der zitierten Autoren gezählt werden dürfen) auseinander gesetzt zu haben, um uns nun wieder konkreteren Fragen zuwenden zu können. Wir möchten noch erwähnen, dass wir uns in der Folge nur noch mit dem zwischenbetrieblichen Vergleich befassen; nichts destoweniger dürfen jedoch zahlreiche Feststellungen und Erkenntnisse auch für den innerbetrieblichen Vergleich anwendbar sein.

301 Charakter und Zielsetzung des BV

Weigmann¹⁷ gibt ein anschauliches Bild über die Problemstellung im BV: „Das Problem ... besteht in der Schaffung von möglichst absoluten d. h. exakten und doch ökonomischen Vergleichsverfahren auf Grund des Rechnungswesens, welche das Urteil über die Qualität der Wirtschaftsführung des Betriebes und der Unternehmung präzisieren helfen sollen“, wobei der BV natürlich nur als Ergänzung des innerbetrieblichen Vergleichs angesehen wird.

¹⁶ Während der Begriff des Zeitvergleichs bei Schmalenbach zu wage war, ist er bei Mellerowicz (Kosten und Kostenrechnung II. Bd., 2. Teil, S. 196) offensichtlich zu eng gefasst. Er will darunter nur den Vergleich „von zeitlich verschiedenen Ist-Ziffern desselben Betriebes“ verstehen, wobei „die Vergangenheitsleistungen eines Betriebes als Maßstab der Gegenwart benutzt“ werden. Dieser Definition schliesst sich leider auch Schott an.

¹⁷ Weigmann a.a.O. S. 8.

Besonders wertvoll scheint uns der Hinweis Weigmanns auf das ökonomische Prinzip im Rechnungswesen, denn bestimmt gilt es dem Prinzip der absoluten Genauigkeit das Erstreben einer optimalen Genauigkeit voranzustellen. Wir befürchten allerdings, dass Weigmann selber im weiteren Verlauf seiner Untersuchungen dieses Optimalprinzip zugunsten einer sehr weitgehenden theoretischen Verfeinerung da und dort ausser acht liess.

Auch Schott¹⁸ gibt uns eine eindruckliche Begriffsbestimmung für den BV: „Betriebsvergleichend forschen heisst exakt messen, richtig werten, die Betriebspsyche erkennen und aus den damit gewonnenen Merkmalen methodisch kombinierend urteilen.“

Gottschalk untersucht vorweg den Begriff des Vergleichs allgemein und stellt dabei fest, dass der Vergleich in einer verfeinerten Form eine wissenschaftliche Forschungsmethode darstellt, bei dem sich wie bei jedem Vergleich zwei Phasen feststellen lassen. Einerseits die blossse Feststellung von Unterschieden und dann das Forschen nach den Ursachen dieser Unterschiede. Für den BV ergibt dies somit als ursprüngliche Zielsetzung, dass man zwar mit einfachen Feststellungen beginnt, dann aber zur Ursachenforschung übergeht. „Das Endziel ist die erkenntnismässige Durchdringung der Vergleichsbetriebe“.¹⁹

Wir können uns dieser Begriffsbestimmung durchaus anschliessen, weisen aber darauf hin, dass damit bis zu einem gewissen Grade bereits die Zielsetzung des BV eingeengt ist. Wir sind aber darin wiederum mit dem erwähnten Autor einig, dass es sich hier um die ursprüngliche Zielsetzung handelt.

Ueber die Zielsetzung gibt Schott eine vorzügliche systematische Uebersicht. Ohne auf die Einteilung Schotts bis in alle Details einzutreten, geben wir die wichtigsten Punkte seiner Systematik wieder.²⁰

Er unterscheidet wie folgt:

A. Unmittelbare Zwecke des BV

1. Feststellung von Gegebenheiten

a) Zustände

b) Bewegungen

2. Ergründung von Zusammenhängen.

¹⁸ a.a.O. S. 15.

¹⁹ Gottschalk a.a.O. S. 6.

²⁰ Schott a.a.O. S. 25 ff.

B. Mittelbare Zwecke des BV

1. Berücksichtigung über-betrieblicher Interessen (zur Unterstützung der staatlichen Wirtschaftsführung).
2. Bereitstellung von Unterlagen für innerbetriebliche Interessen. (Steigerung der Wirtschaftlichkeit, Leistungsüberwachung)
3. Berücksichtigung ausserbetrieblicher Interessen (Vorbereitung der finanziellen Beteiligung in einem Unternehmen).

Die Systematik hat auf den ersten Augenblick etwas Bestechendes an sich; es dürfte aber in der von uns verwendeten Formulierung bereits stärker als bei Schotts Original-Formulierung auffallen, dass sich z. B. Punkt 2 der mittelbaren Zwecke mit dem zweiten unmittelbaren Zweck wohl grösstenteils deckt. Wenn beispielsweise Unterschiede in den Leistungen festgestellt werden (unmittelbarer Zweck 1) und die Zusammenhänge und Ursachen dieser Erscheinung ergründet und erforscht sind (unmittelbarer Zweck 2), ist auch schon das Ziel der Leistungsüberwachung, das Schott unter dem mittelbaren Zweck 2 aufführt, erreicht. Um einigermassen Klarheit zu schaffen, müsste man mindestens die Ursachenforschung zu den mittelbaren Zielsetzungen zählen, für die unmittelbare Zielsetzung verbliebe dann nur noch die Feststellung von Unterschieden.

Beim Punkt 1 der mittelbaren Zwecke, d. h. bei den BV im Dienste überbetrieblicher Interessen, erwähnt Schott nur die Unterstützung der staatlichen Wirtschaftsführung. In einem nach marktwirtschaftlichen Grundsätzen geregelten Wirtschaftssystem dürften die BV, soweit sie überbetrieblichen Interessen dienen, sicher eher durch Wirtschaftsverbände oder Unternehmungsgruppen oder Interessenvereinigungen ausgewertet werden.

Die ganze Einteilung Schotts scheint uns etwas zu weit zu gehen. Wir glauben, den Kern der Sache genügend genau zu treffen, wenn wir uns mit einer Unterscheidung in zwei Hauptzwecke begnügen.

1. BV im Dienste innerbetrieblicher Interessen.
2. BV im Dienste überbetrieblicher Interessen.

Bei der ersten Zielsetzung dürften Leistungs- und Kostenüberwachung, somit letzten Endes die Steigerung der Wirtschaftlichkeit des einzelnen am Vergleich teilnehmenden Betriebes im Vordergrund stehen.

Bei der Zielsetzung wird es sich wohl immer darum handeln, bestimmte Zahlen zu ermitteln oder Entwicklungen herauszuschälen,

um den beteiligten Interessenten Mittel für ihre Dispositionen, ihre Planung und ihre Preispolitik in die Hand zu geben.

Wir werden im Laufe der weiteren Betrachtung noch sehen, dass die unterschiedliche Zielsetzung auf die äussere Gestaltung, sowie auf die Möglichkeiten und Grenzen des BV, einen entscheidenden Einfluss ausübt.

Natürlich sind wir uns völlig darüber im klaren, dass kaum je ein BV durchgeführt wird, der nur dem einen oder nur dem andern Zweck dient.²¹ Meistens werden beide Zielsetzungen vorhanden sein, doch wird wohl im allgemeinen die eine oder die andere den Vorzug geniessen. Stehen die innerbetrieblichen Bedürfnisse im Vordergrund, so ist es wichtig, dass die Zahlen des eigenen Betriebes mit den Zahlen anderer Betriebe verglichen werden können. Es hat sich nun aber in der Praxis, um das gleich vorweg zu nehmen, gezeigt, dass für diese Zwecke der Vergleich der Zahlen der einzelnen Betriebe bedeutend aussagefähiger ist als der Vergleich zwischen den betriebseigenen Zahlen und den unterschiedliche Betriebe zusammenfassenden Durchschnittszahlen. Bei einer branchenwirtschaftlichen Untersuchung interessieren die einzelnen Betriebszahlen weniger, es werden branchengültige Zahlen gesucht. Wir werden daher in der Folge einen Vergleich mit innerbetrieblicher Zielsetzung als Einzelvergleich, einen solchen mit überbetrieblicher Zielsetzung einen Branchenvergleich nennen. Den Vergleich der Zahlen eines bestimmten Betriebes mit den Durchschnittszahlen der Branche klassieren wir unter den Einzelvergleich.

Wir können in diesem Zusammenhang die Argumentation Schmalenbachs erwähnen, der richtig ausführt, dass eine Definition, die zwar den Wesenskern der Sache nicht ganz genau trifft bzw. umschreibt, besser sein kann als eine, die diese Anforderungen erfüllt, dann nämlich, wenn bei der zuerst erwähnten Definition die Brauchbarkeit dadurch erwiesen wird, dass sie leicht verständlich ist und eine Vielzahl von Menschen anspricht. Dadurch wird eine Definition ihrem ursprünglichen Zweck, nämlich der gegenseitigen Verständigung zu dienen, am besten gerecht.

Ohne den Ergebnissen der weiteren Untersuchungen vorgreifen

²¹ Eine Ausnahme bilden hier die Untersuchungen der Eidg. Preiskontrollstelle, deren Betriebsvergleiche den einzelnen Teilnehmern weder etwas bieten wollten noch konnten. Hier stand also einzig der überbetriebliche Zweck den Bestrebungen zu Gevatter.

zu wollen, glauben wir, feststellen zu können, dass dem innerbetrieblichen Zwecken dienenden BV weitaus die grösseren Chancen eingeräumt werden dürften. Es ist daher u. E. an der Zeit, dass man sich an die ursprüngliche Zielsetzung des BV, wie sie Gottschalk²² formuliert hat, erinnert. Insbesondere bei dem Vergleich, dem es in erster Linie um die Ermittlung branchengültiger Richtzahlen geht, sind ja die ursprünglichen Charakteristiken des Vergleichs, nämlich das Feststellen von Unterschieden und das Erforschen der Ursachen derselben kaum mehr erkennbar. Beim Einzelvergleich sind beispielsweise gerade die grossen Unterschiede, die Extremwerte, interessant und geben zu näheren Untersuchungen Anlass. Beim Branchenvergleich werden die Unterschiede als unangenehme Störung empfunden, Extremwerte werden sogar häufig ausgeschaltet.²³ Schon aus diesen kurzen Hinweisen wird sich erklären lassen, dass auch die Mittel zur Erreichung des Zieles ganz andere sein müssen. Es ist übrigens kein Zufall, dass gerade in der deutschen Literatur der BV meistens durch die Brille des Branchenvergleichs betrachtet wurde. Es kann nämlich kein Zweifel darüber bestehen, dass in einem kollektivistischen Tendenzen huldigenden Wirtschaftssystem unbedingt branchengültige Richtzahlen gebraucht werden, Branchenvergleiche also grosse Bedeutung erlangen. Beim marktwirtschaftlichen System dagegen, das auf dem Konkurrenzprinzip aufbaut, wird anderseits der einzelne Betrieb, eben um konkurrenzfähig zu bleiben, immer wieder genötigt sein, seine Kosten genau zu überwachen. Dazu kann ihm ein BV, der dann aber ganz auf die innerbetrieblichen Bedürfnisse abgestimmt ist, vorzügliche Dienste leisten. Der Einfluss des Wirtschaftssystems auf die Zielsetzungen des BV kann allerdings noch unter einem andern Gesichtspunkt betrachtet werden. Bei einer vollständig gelenkten Wirtschaft, bei der das Konkurrenzprinzip vielerorts fast völlig ausgeschaltet werden muss, der Betrieb also nicht ständig seine Leistungsfähigkeit im Konkurrenzkampf unter Beweis zu stellen hat, kann es geradezu eine Lebensnotwendigkeit für den die Wirtschaft kontrollierenden Staat werden, für die Beurteilung der Leistungsfähigkeit der einzelnen Betriebe BV-Zahlen zur Verfügung zu

²² a.a.O. S. 3 ff.

²³ Im 7. Jahre des BV des Betriebswissenschaftlichen Institutes (s. a. Abschnitt 311) wurde die Berechnung der Durchschnitte geändert, indem extreme Ziffern, die durch ausserordentliche Umstände entstanden sind, ausgeschaltet wurden.

haben. In diesem Falle ist natürlich auch der den überbetrieblichen Interessen dienende BV an Einzelzahlen in höchstem Masse interessiert. Dies um so mehr, als bei Ausschaltung der Konkurrenz sich häufig gewisse Betriebe spezialisieren, ein Vergleich des spezialisierten Betriebes mit den Durchschnittszahlen somit weniger interessant erscheint und sich das Schwergewicht jedenfalls auf die Gegenüberstellung des Vergleichsbetriebes mit einem möglichst ähnlich gelagerten Betrieb verschiebt. Allgemeiner formuliert: In der Marktwirtschaft findet ein BV in natürlicher und sehr radikaler Form durch die Konkurrenz ständig statt; in der kollektivistischen Wirtschaft fällt dies häufig weg, so dass der BV „durchgeführt“ werden muss!

302 Vergleichsfelder, Vergleichsinhalt, Bezugsgrößen

In der Literatur wird häufig diskutiert, ob der Kostenartenvergleich, der Kostenstellenvergleich oder Kostenträgervergleich am aussagefähigsten sei.

Es dürfte nahezu Einstimmigkeit darüber herrschen, dass ein reiner Kostenartenvergleich nur in den allereinfachsten Fällen genügen dürfte. Ueberall dort nämlich, wo sich auch für die Erstellung einer aussagefähigen Kalkulation die Kostenstellenrechnung erübrigt, wird man auch im Vergleich auf Kostenstellenkosten verzichten.²⁴ Praktisch kommt es darauf heraus, dass überall dort, wo Kostenstellenkosten, sei es für die Kalkulation, sei es für die Kostenüberwachung, ermittelt werden, diese auch für den Vergleich herangezogen werden müssen. Die Frage, ob Kostenartenvergleich oder Kostenstellenvergleich, dürfte also in den meisten Fällen zu Gunsten des Kostenstellenvergleichs entschieden werden müssen.

Nertinger²⁵ allerdings glaubt auf den Kostenstellenvergleich verzichten zu können. Er geht praktisch nur von der Bilanz aus. Als Prüfsteine für die Ermittlung der Wirtschaftlichkeit gelten für ihn Kennzahlen über den Vermögens- und den Kapitalaufbau, denen er sein hauptsächlichstes Augenmerk widmet, sowie der Aufwandsarten- und Erfolgsvergleich. Allerdings nimmt er an, dass bei Divisionskalkulation auch ein Vergleich der Kosten pro Lei-

²⁴ Den Kostenträgervergleich behandeln wir weiter unten.

²⁵ Nertinger Josef. Betriebsvergleich und Betriebsanalyse Stuttgart 1939 S. 23 ff.

stungseinheit, also ein Kostenträgervergleich in Frage komme. Den Kostenstellenvergleich lehnt er ab.

Die Auffassungen Nertingers dürften sowohl theoretisch als auch praktisch kaum haltbar sein. Es dürfte wie gesagt nur in ganz einfachen Fällen möglich sein, auf den Kostenstellenvergleich zu verzichten, und auch dort nur, wo der Kostenartenvergleich durch einen, wenn auch beschränkten Kostenträgervergleich ergänzt wird. Den Kennzahlen über Vermögens- und Kapitalaufbau usw. wird, besonders soweit sie sich auf den Handel beziehen, ganz allgemein in der Literatur über den BV grosse Aufmerksamkeit gewidmet. Die betr. Kennzahlen sind sicher aussagefähig, doch glauben wir, dass ihre Bedeutung im allgemeinen überschätzt wird. Irgendwie werden sich die betr. Verhältnisse auch im Kostenvergleich bemerkbar machen. Zeigt der Kostenvergleich ein ungünstiges Bild, so werden sie allerdings für die Ursachenforschung wertvolle Hinweise zu geben vermögen. U. E. ist aber der Kosten- und Leistungsvergleich, allenfalls der Ertragsvergleich²⁶ die wichtigste und unentbehrliche Grundlage. Wir werden daher in der Folge meistens den Kosten- und Leistungsvergleich im Auge haben, weil es hier die schwierigsten Probleme zu lösen gibt und dieser Vergleich bisher in der Literatur zugunsten der oben erwähnten Kennzahlen eher stiefmütterlich behandelt worden ist.

Der ideale Aufbau der Kosten-, Leistungs- und Ertragsüberwachung eines bestimmten einzelnen Betriebes ist innerhalb einer Branche unter Umständen sehr unterschiedlich. Konzessionen müssen meist in beiden Richtungen gemacht werden. Oft wird der einzelne Betrieb die Erhebung und die Verarbeitung seines innerbetrieblichen Zahlenmaterials komplizieren müssen, um den Anforderungen des BV Genüge leisten zu können; dann nämlich, wenn die Verhältnisse im Einzelbetrieb im Vergleich zu den sonstigen Verhältnissen in der Branche als einfach anzusprechen sind. Umgekehrt wird ein sehr komplizierter Betrieb nicht erwarten können, dass der wegen seiner besonders komplizierten Verhältnisse nötigen starken Verfeinerung seines innerbetrieblichen Rechnungswesens im BV voll Rechnung getragen werden kann.

In den bisherigen Veröffentlichungen wurde die Frage Kostenstellenvergleich oder Kostenträgervergleich sehr häufig diskutiert.

²⁶ Bruttomargenvergleich im Kohlendetailhandel.

Rummel²⁷ glaubt, dass der Kalkulationsvergleich (Kostenträgervergleich) sehr schwierig durchzuführen sei, weil er mit absoluten Zahlen operiere. Wir werden auf das Problem absolute oder relative Zahlen noch zurückkommen. In diesem Zusammenhang interessiert uns lediglich die Feststellung, dass es sich bei einem richtig verstandenen Kostenträgervergleich nur um einen Vergleich von absoluten Zahlen handelt. Beim Kalkulationsvergleich, bei dem die Kosten eines bestimmten Produktes verglichen werden, handelt es sich nur scheinbar um absolute Zahlen. Tatsächlich sind es aber relative Zahlen; die Kosten beziehen sich nämlich auf eine einheitliche Betriebsleistung, eben auf eine Einheit des zu kalkulierenden Produktes.²⁸

Michel³⁰ führt andere Gründe gegen den Kostenträgervergleich ins Feld. Er argumentiert damit, „dass der Kostenträger verantwortungslos, die Stelle aber verantwortungsvoll sei“. Wir wollen nichts gegen die Uebereinstimmung von Vergleichsfeldern und Verantwortungsbereichen sagen. (Im zwischenbetrieblichen Vergleich kommt es allerdings selten vor, dass die Kostenstellenabgrenzung in verschiedenen Betrieben genau gleich gehandhabt werden kann.) Besonders im innerbetrieblichen Vergleich kommt dieser Uebereinstimmung sogar eine ausserordentliche Bedeutung zu. Wir sind aber der Meinung, dass ein Kostenstellenvergleich, besonders auch im Hinblick auf die Feststellung der Verantwortlichkeit, erst dann genügend aussagefähig ist, wenn er durch einen Kostenvergleich ergänzt wird. Es geht nicht um die Alternative Kostenträgervergleich oder Kostenstellenvergleich; ein Kostenträgervergleich, ergänzt durch den Kostenstellenvergleich, kann befriedigende Resultate zeitigen. Als ebenso selbstverständlich kann es daher betrachtet werden, dass, soweit dies nicht eine allzu grosse Komplizierung der Rechnung bedeutet und sofern es als

²⁷ Rummel K., Die Möglichkeiten des Betriebsvergleichs, in Zeitschrift für Handelswissenschaftliche Forschung, 1938, Heft 4, S. 177 ff.

²⁸ Zur Illustrierung dieser Behauptung möchten wir anführen, dass z. B. im zwischenbetrieblichen Kalkulationsvergleich für Baumwollwebereien, der vom Betriebswissenschaftlichen Institut durchgeführt wird, die Kosten für bestimmte Produkte pro 100 m Gewebe verglichen werden. Hier handelt es sich also offensichtlich um Relativzahlen. Auch bei einem Vergleich zwischen den Kosten eines bestimmten Gußstückes in verschiedenen Giessereien würde es sich um Relativzahlen handeln. Ob dann die Kosten für das Gußstück oder die Kosten pro 100 kg Guss verglichen werden, scheint uns durchaus unwesentlich.

³⁰ Michel Eduard, Handbuch der Plankostenrechnung, Berlin 1937, S. 183.

Notwendigkeit erscheint, die Kostenartenrechnung ebenfalls noch als Ergänzung heranzuziehen ist.

Michel³¹ behandelt das ganze Problem im Zusammenhang mit der Plankostenrechnung. Wir verkennen keineswegs, dass die Plankostenrechnung diesbezüglich ausserordentlich wertvolle Dienste leisten kann. Wir haben schon erwähnt, dass zwischenbetrieblich wenn immer möglich Planzahlen, also Soll-Zahlen, verglichen werden sollen (vgl. Abschnitt 20). Leider wird es in sehr vielen Fällen nicht möglich sein, Planzahlen zu vergleichen. Vielleicht wird sogar überhaupt nie eine befriedigende Anzahl Betriebe über eine analoge Plankostenrechnung verfügen, die dann die nötigen Soll-Zahlen für den Vergleich liefern könnte. Dies kann uns aber nicht davon abhalten, die Planzahlen als Ideal vor Augen zu haben und dieses Ideal, soweit nur immer möglich, verwirklichen zu wollen.

Einen weiteren Punkt glauben wir ebenfalls mit wenig Worten behandeln zu können. Sowohl Literatur als auch Praxis sind sich darüber durchaus einig, dass keine absoluten Zahlen, sondern nur relative Zahlen verglichen werden sollen. Die grosse diesbezügliche Frage ist ja immer nur, auf welche Grössen sich die Zahlen beziehen sollen. Fragen der Bezugsgrössen haben wir ebenfalls schon eingehend besprochen. (Vgl. Abschnitt 233/4). Es ist besonders bei Kostenkennzahlen auf die Kostenabhängigkeiten Rücksicht zu nehmen. Es dürfen im BV nicht andere Bezugsgrössen gewählt werden, als sie auch für den innerbetrieblichen Vergleich als nützlich erachtet werden. Als ganz besonders unglücklich muss es bezeichnet werden, dass bisher insbesondere bei den Vergleichen im Handel als Bezugsgrössen für die Kosten meistens der Umsatz gewählt wurde. Der Umsatz ist für die Forschungsstelle für den Handel beim Reichskuratorium für Wirtschaftlichkeit und für die auf ihren Unterlagen aufbauenden Autoren meistens die wichtigste Bezugsgrösse. Wir sind der Ueberzeugung, dass der Umsatz als Bezugsgrösse nur in sehr einfachen Fällen, die wir uns kaum vorzustellen vermögen, einigermassen aussagefähige Resultate liefern kann. Auf jeden Fall ist somit durch die Vorarbeiten der oben erwähnten Forschungsstelle und auch durch die Arbeit von Gottschalk³² die Problematik des zwischenbetrieblichen Kostenvergleiches im Einzelhandel noch kei-

³¹ Michel Eduard a.a.O. S. 177 ff.

³² a.a.O.

neswegs gelöst. Am Betriebswissenschaftlichen Institut war daher Neuland zu beackern.

303 Störungsfaktoren der Vergleichbarkeit:

In der Literatur tritt als Störungsfaktor immer der unterschiedliche Beschäftigungsgrad in Erscheinung³³, während die übrigen Einflussgrößen meist etwas stiefmütterlich behandelt werden. Eine sehr gute und systematische Darstellung bringt Schott.³⁴ Er unterscheidet folgende Einflussgrößen:

1. Einflüsse des Erzeugungsprogramms
2. „ der Produktionstiefe
3. „ der Fertigungsweise
4. „ der Betriebsgrösse
5. „ der Standortsfaktoren
6. „ des Beschäftigungsgrades
7. „ des Selbstversorgungsgrades.

Bevor wir auf die einzelnen Punkte näher eintreten, möchten wir, das Ergebnis der Untersuchungen vorwegnehmend, darstellen, welche Möglichkeiten bestehen, um mit diesen Einflussfaktoren fertig zu werden. Anschliessend soll dann das gefundene Ergebnis in bezug auf die einzelnen Punkte untersucht werden. Zur „Ausschaltung“ der Einflussfaktoren bestehen folgende Möglichkeiten:

- a) rechnerische Eliminierung („Vergleichbarmachung“)
- b) vollständig homogene Zusammensetzung der Vergleichsbetriebe
- c) Berücksichtigung bei den Auswertungen.

In der Literatur wird meist der Weg a) empfohlen und diskutiert. Es wird aber kein Zweifel darüber gelassen, dass diese Methode nicht einwandfrei ist und unter Umständen zu ganz falschen Ergebnissen führen kann. In den meisten Fällen wird, wie bei der nachfolgenden detaillierteren Untersuchung noch zu zeigen sein wird, eine rechnerische Eliminierung der störenden Einflussfaktoren kaum mit hinreichender Genauigkeit möglich sein. Derartige „Vergleichbarmachungen“ bringen immer einen gewissen Unsicherheitsfaktor in die Vergleichsrechnung, da man den

³³ vgl. Weigmann a.a.O. S. 70 ff. Kalveram W., Der zwischenbetriebliche Kostenvergleich und seine Grenzen, Berlin 1939. S. 267.

³⁴ Schott a.a.O. S. 33 ff.

Boden der Realität, d. h. die in der Kostenrechnung der einzelnen Betriebe ausgewiesenen Zahlen verlässt. Je mehr Störungsfaktoren ausgeschaltet werden müssen, umso mehr trifft dieser Einwand zu. Der zweite Weg kann sicher als der „ideale“ angesprochen werden. Leider wird es aber in den wenigsten Fällen möglich sein, die Teilnehmerzusammenstellung so homogen zu gestalten, dass die vielen Störungsfaktoren tatsächlich keine Bedeutung mehr haben. In Wirklichkeit, und das dürfte vor allem für schweizerische Verhältnisse zutreffen, wird man immer mit mehreren Störungsfaktoren rechnen müssen. Man bedenke, was eine im Sinne der vorstehenden Aufzählung „homogene“ Teilnehmerzusammensetzung bedeuten würde: Es müssten Firmen mit gleichem oder doch sehr ähnlichem Produktionsprogramm, gleicher Produktionstiefe und Fabrikationsart sein; annähernd gleich gross, gleich beschäftigt und am gleichen oder an analogen Standorten! Es dürfte u. E. schwer fallen, überhaupt zwei Betriebe zu finden, die in diesem engen Sinn vergleichbar sind.

Weitaus am erfolgversprechendsten scheint uns die dritte Methode zu sein. Sie besteht, um die unter c) gegebene Umschreibung noch etwas zu präzisieren, darin, dass die „Störungen“ vorerst als solche hingenommen werden, dass man aber bei der Wiedergabe der Resultate auf die bei den einzelnen Zahlen wirksamen Einflussgrössen hinweist. Diese Methode ist aber natürlich nur dann gangbar, wenn im Sinne unserer Ausführungen im vorangehenden Kapitel ein Einzelvergleich durchgeführt wird. D. h. es müssen die Einzelzahlen der verschiedenen Vergleichsteilnehmer ausgewertet werden; Durchschnittswerte sagen nicht sehr viel aus, sobald auf die Ausschaltung der einzelnen Störungsfaktoren verzichtet wird. Die Methode dürfte übrigens nur dann erfolgreich zur Anwendung kommen, wenn das Vergleichsmaterial gleichzeitig so vielseitig gegliedert wird, dass die störenden Einflüsse bestmöglich lokalisiert werden können. Am vorteilhaftesten dürfte es daher sein, wenn bei einem Kostenträgervergleich beispielsweise nicht nur die Kosten je Kostenträger gesamthaft verglichen werden, sondern nach Möglichkeit auch noch die Anteile der einzelnen Kostenstellen; allenfalls sogar auch diese nochmals unterteilt in Kostenarten. Wir möchten dies anhand eines praktischen Beispiels, das wir dem BV des Betriebswissenschaftlichen Institutes entnehmen, erläutern: Verglichen werden vorerst die Kosten je Kostenträger³⁵:

³⁵ Wir legen dem Beispiel eine vereinfachte Kostenstellen- und Kostenträgereinteilung zugrunde.

Kosten je 100 kg Kohle	Kosten je 100 kg Holz

Die Kostenträgerkosten werden unterteilt nach Kostenstellen:

Kosten je 100 kg Kohle			Kosten je 100 kg Holz		
Einlagerung	Aufarbeitung	Versand	Einlagerung	Aufarbeitung	Versand

Diese wiederum nach Kostenarten:

	Einlagerung	Aufarbeitung	Versand	Einlagerung	Aufarbeitung	Versand
Löhne						
Hilfsmaterial						
Gehälter						
usw.						
Fuhrpark						
	Kohle			Holz		

Holt nun z. B. ein Kohlenhandelsbetrieb das Holz selber beim Produzenten ab (Störungseinfluss wegen unterschiedlicher Produktionstiefe), so wirkt sich das nur bei zwei Vergleichsfeldern aus. Die „Störung“ kann also lokalisiert werden: Die in Frage kommenden Vergleichsfelder sind in der vorangehenden Darstellung schraffiert.

Andererseits ist festzustellen, dass infolge ungenauer Aufzeichnungen, d. h. Verschiebungen innerhalb der Kostenstellen, die Verhältnisse nicht immer zuverlässig herausgeschält werden können. Diese auf Ungenauigkeit beruhenden Verschiebungen können jedoch in der Auswertung weitgehend ausgeschaltet werden, indem für die Errechnung der Leistungsdaten die Kostenstellen nachträglich zusammengefasst werden. Eine besondere Bedeutung kommt dieser Zusammenfassung im Hinblick auf die Rückwirkungen zu, welche die Arbeitsbedingungen einer Kostenstelle

auf die andern Kostenstellen des betr. Betriebes ausüben können. Als Beispiel für den Kohlendetailhandel kann ein Betrieb mit ungünstigen Versandverhältnissen angeführt werden. Wegen der allzu grossen Verzettlung der Kunden verschickt der betrachtete Betrieb auch bei „Vollbeschäftigung“ relativ wenig Ware. Da er andererseits aus Platzgründen in der Aufarbeitung nur die im Tag oder im Halbtage zur Verschickung kommende Ware vorbereiten kann, schaffen ihm die ungünstigen Versandverhältnisse auch ungünstige Arbeitsbedingungen in der Aufarbeitung, wo er nicht in grossen Posten disponieren und die Arbeiter nicht kontinuierlich beschäftigen kann.

Wir möchten nun noch kurz auf die einzelnen Störungsfaktoren, wie sie Schott formuliert hat, eingehen; wir werden dabei sehen, dass unsere Methode, die Einflüsse nicht auszuschneiden, sondern nur zu lokalisieren, keineswegs schematisch angewendet werden kann.

Erzeugungsprogramm ³⁶

Dieser Einfluss ist u. E. der weitaus wichtigste und gehört mit Recht an die erste Stelle. Die Einflüsse des Produktionsprogrammes (immer verstanden innerhalb einer gegebenen Produktionstiefe) auf die Kosten, sind ganz gewaltig. Sie sind mit einer der Gründe, weshalb wir so lebhaft für den Kostenträgervergleich eintreten. Unter dem Gesichtswinkel des Kostenträgervergleiches erhalten nun die einschlägigen Probleme einen besonderen Anstrich. Um einen Kostenträgervergleich durchführen zu können, müssen tatsächlich die gleichen Kostenträger in den Vergleichsbetrieben auch innerbetrieblich in Frage kommen! Ein Kostenträgervergleich einer Maschinenfabrik, die Holzbearbeitungsmaschinen herstellt, und einer Maschinenfabrik, die Werkzeugmaschinen fabriziert, ist natürlich nicht möglich. Hier kommt nur ein Kostenstellenvergleich in Frage, der aber, wie wir weiter oben betonten, nur beschränkt aussagefähig ist.

Der Einflussfaktor „Erzeugungsprogramm“ sollte daher unter allen Umständen und soweit als möglich durch die Methode b) ausgeschaltet werden, d. h. es sollte eine weitgehendste Homogenität der Vergleichsteilnehmer in bezug auf das Erzeugungsprogramm vorhanden sein.

³⁶ Unter Erzeugungsprogramm verstehen wir die programmatische Aufzählung der zu erbringenden Leistungen.

Selbst wenn in den Betrieben die gleichen Artikel hergestellt werden, so sind damit die Einflüsse des Erzeugungsprogramms noch keineswegs ausgeschaltet. Vielmehr kommt es noch sehr darauf an, welche Bedeutung die einzelnen hergestellten Produkte im Rahmen des gesamten Fabrikationsprogramms einnehmen bzw. auf welche Produkte der Betrieb ganz besonders spezialisiert ist. Diese „Störungen“ werden uns weiter unten nochmals beschäftigen; wir werden dabei feststellen, dass wir sie aber im Rahmen der von uns vorausgesetzten Zielsetzung durchaus nicht mehr als störend empfinden.

Produktionstiefe

Auch hier können wir noch nicht die als grundsätzlich richtig erkannte Methode c) anwenden; es kommt im Gegenteil Methode a), rechnerische Eliminierung, in Frage. Diese Stellungnahme begründen wir damit, dass auch die Bedürfnisse des innerbetrieblichen Rechnungswesens ihre Eliminierung gebieterisch erfordern.

Es wird wohl selten vorkommen, dass vorgelagerter und nachgeschalteter Betrieb in ihrem Erzeugungsprogramm vollständig aufeinander abgestimmt werden können.³⁷

Schott erwähnt als siebenten Punkt den Einfluss des Selbstversorgungsgrades. Dieser Punkt fällt u. E. mit der Einflussgrösse „Produktionstiefe“ zusammen. Auch hier ein Beispiel: Nehmen wir an, eine Maschinenfabrik und eine Kohlenhandlung hätten noch einen Forstwirtschaftsbetrieb angegliedert. Beide versorgen sich mit Brenn- und Bauholz selbst. Nach den Darlegungen Schotts würde es sich bei der Maschinenfabrik um „Selbstversorgung“ handeln, während der Kohlenhandelsbetrieb, der das Brennholz weiter verkauft, sich noch eine vorgeschaltete Produktionsstufe, nämlich die Urproduktion, angegliedert hat. Soweit er allerdings aus dem Forstwirtschaftsbetrieb Bauholz für die Erstellung und Reparatur von Lagergebäulichkeiten bezieht, würde es sich um Selbstversorgung handeln. Im einen Fall ist nämlich das Holz Gemeinkostenmaterial; im andern „Einzelmateriale“. Wir sehen nicht ein, welche praktische Bedeutung diese Unterschei-

³⁷ Als Beispiele für die Produktionstiefe aus dem Kohlendetailhandel können wir den Torfbetrieb (s. a. Zweifel a.a.O. S. 116), die eigene Brikettierung, die Selbstabholung von Holz beim Produzenten, den chauffage à forfait, erwähnen.

dung hat. Auf jeden Fall gilt für die „Selbstversorgung“ dasselbe wie für angegliederte Produktionsstufen: mit Hilfe von nach Marktzeitwerten ausgerichteten Verrechnungspreisen müssen die störenden Einflüsse, sowohl im Hinblick auf den innerbetrieblichen, als auch auf den zwischenbetrieblichen Vergleich ausgeschaltet werden. Man wird uns mit Recht darauf aufmerksam machen, dass wir nun hier auf bestimmte Voraussetzungen in der Bewertung der Materialien aufbauen. Wir wollen diese Frage hier nicht weiter behandeln, sondern sie im Zusammenhang mit den im Abschnitt 306 zur Diskussion stehenden Fragen weiter verfolgen.

Die übrigen Einflussfaktoren, nämlich **Fertigungsweise**, **Betriebsgrösse**, **Standortsfaktoren** und **Beschäftigungsgrad** gehören zur Gruppe jener, die weder direkt (rechnerisch) noch indirekt (durch entsprechende Teilnehmerzusammensetzung) eliminiert werden sollen und können. Einige ergänzende Bemerkungen möchten wir noch in bezug auf die Punkte „Fertigungsweise und Beschäftigungsgrad“ anbringen. Der Begriff **Fertigungsweise** ist u. E. etwas zu eng gefasst. Man sollte ihn besser durch den Begriff „Betriebsorganisation“ ersetzen. Diese würde sich dann ihrerseits etwa wie folgt unterteilen lassen:

Betriebsorganisation:

Einflüsse der Organisationsstruktur (Instanzenbau usw.)

Einflüsse der Verwaltungsorganisation

Einflüsse der Arbeitsplanung und -leitung (Arbeitsvorbereitung)

Einflüsse der Arbeitsausführung (Fertigungsweise)³⁸

Statt einer Einflussgrösse kommen wir somit auf vier; die neu beigefügten drei Einflussgrössen dürften nicht von minderer Bedeutung für die Kosten eines Betriebes sein als die „Fertigungsweise“.

Beschäftigungsgrad

Hierüber wurde in der Literatur sehr viel geschrieben. Gewiss dürfte es möglich sein, die Veränderungen der Durchschnittsbeschäftigung von einander folgenden Abrechnungsperioden rechnerisch einigermaßen auszuschalten durch Einführung einer Nor-

³⁸ Im Kohlenhandel ist unter Fertigungsweise die Verarbeitung von Kohle und Holz, wie im Abschnitt 122 beschrieben, zu verstehen.

malkostenrechnung.³⁹ In vielen Fällen wird man, besonders dort, wo ein detaillierter Kostenträgervergleich gemacht wird, nicht darum herum kommen. Andererseits wird gerade ein Vergleich der nicht proportionalen Kosten vor allem dann aussagefähig sein, wenn der BV über eine längere Zeitperiode (mehrere Jahre) erstreckt werden kann und Betriebszahlen bei verschiedenen Beschäftigungslagen ausgewertet werden. Hier dürfte dann die tatsächliche Kostenremanenz zum Ausdruck kommen und einen sehr aussagefähigen Vergleich ermöglichen. Dort, wo der Beschäftigungsgrad nicht ausgeschaltet werden muss, sollte man sich ebenfalls auf die Lokalisierung beschränken. Hier gewinnt nun das bereits erwähnte Problem der Gliederung der Vergleichszahlen an Bedeutung; die Kostenzahlen müssen mindestens soweit in Kostenarten aufgegliedert werden, dass fixe und bewegliche Kosten getrennt werden können.

Wir sehen somit, dass gerade das, was vorerst als „Störungsfaktor“ erschien, zu einer wichtigen Erkenntnisquelle wird.

Der Einfluss des Beschäftigungsgrades,
der Einfluss der Betriebsorganisation,
der Einfluss der Betriebsgrösse und
der Einfluss des Standortes,

werden mit Hilfe einer möglichst feinen Einteilung der Vergleichsfelder lokalisiert und in den Auswirkungen überwacht.

Mit Recht kann nun aber der Einwand erhoben werden, dass die verglichenen Zahlen ja nicht nur das Ergebnis der oben aufgezählten Einflussgrössen sind, sondern ebenso ein solches des Betriebsgebarens. Und der BV sollte doch, soweit die Zielsetzung überhaupt auf den Teilnehmer gerichtet war, dem Betriebsleiter ermöglichen, das Betriebsgebaren (i.e.S.) zu überwachen! Wenn nun aber die oben erwähnten Einflüsse auch in den BV-Zahlen zum Ausdruck kommen, erhalten wir ein Gemisch zwischen Einflüssen des Betriebsgebarens und denen der erkannten betrieblichen Voraussetzungen. Wir sind ganz damit einverstanden, dass nicht beides im BV überwacht werden kann. Wir sind aber der Meinung, dass nicht die behandelten Einflussgrössen ausgeschaltet werden sollen, sondern die Auswirkungen des (kurzfristigen) Betriebsgebarens. Werden nämlich, wie wir schon mehrfach betonten, zwischenbetriebliche Sollzahlen verglichen, so wird damit der Ein-

³⁹ Dies gilt allerdings nur für die sogenannten fixen Kosten, die aber im Grunde genommen nicht das Problem sind, sondern die beweglichen Kosten, die nicht oder höchst selten proportional sind.

fluss des Betriebsgebarens ausgeschaltet! Wir kommen somit zum gleichen Ergebnis, wie im Abschnitt 20, dass nämlich zur Kontrolle der Wirtschaftlichkeit

— innerbetrieblich Soll-Ist und
zwischenbetrieblich Soll-Soll

verglichen werden sollte.

304 Vergleichsumfang, Auswahl der Teilnehmer

In seinen Schlussbemerkungen über die „Problematik des zwischenbetrieblichen Vergleichs im Einzelhandel“ weist Gottschalk⁴⁰ darauf hin, dass es unmöglich sei, zu brauchbaren Ergebnissen zu gelangen, wenn nicht die Vergleichsbasis eine ausserordentlich breite sei; andernfalls seien die Ergebnisse nicht als repräsentativ für die Branche anzusprechen und der Vergleich bleibe problematisch. Nach allem, was wir gerade im letzten Abschnitt des vorangehenden Kapitels gesagt haben, ist es möglich, unsere diesbezügliche Stellungnahme mit wenig Worten zu formulieren. Wir sind der Meinung, dass es eine ausserordentliche Komplizierung der Erhebungen und Auswertungen der BV-Zahlen bedeutet, wenn die Zahl der Teilnehmer allzu gross wird. Was die Erhebungen anbelangt, so liegt dies auf der Hand; aber auch die Auswertungen gestatten kaum mehr die für die Durchführung eines Einzelvergleichs notwendige verfeinerte Gliederung, weil sonst das Vergleichsmaterial zu umfangreich würde, um noch rationell ausgewertet werden zu können.

Wir sind also ganz überzeugt, dass, sofern man die Illusion des allumfassenden „Branchenvergleichs“ begraben hat, es in bezug auf den Vergleichsumfang (wir denken vorerst nur an die Teilnehmerzahl) ein Optimum gibt. Wo dieses Optimum liegt, hängt sehr davon ab, welche Erhebungsmethoden gewählt werden, wie umfangreich das zu vergleichende Material je Betrieb ist, wie weit gewisse arbeitssparende Voraussetzungen (z. B. im betrieblichen Rechnungswesen der Teilnehmer) erfüllt sind. Je nachdem wird das Optimum für einen BV, um irgend eine Zahl anzugeben, erfahrungsgemäss zwischen 5—100 Betrieben liegen.

Es wäre verfehlt, wenn ein Verband den BV für alle Mitglieder obligatorisch erklären würde.⁴¹ Gerade die freiwillige Teilnahme

⁴⁰ a.a.O. S. 211 f.

⁴¹ Zweifel, H. a.a.O. S. 183.

am BV und die Einführung des Einzelvergleiches (s. Abschnitt 311) mit weitgehender Berücksichtigung der individuellen Bedürfnisse und Interessen des BV-Teilnehmers haben den Erfolg des BV des Betriebswissenschaftlichen Institutes gesichert.

Sobald man sich darauf verlegt, die Teilnehmerzahl nicht über das Optimum hinaus steigen zu lassen, heisst das Problem nicht mehr: Steigerung der Teilnehmerzahl um jeden Preis, sondern: Sorgfältige Auswahl der Teilnehmer. Als Kriterium soll in Berücksichtigung gezogen werden:

1. Homogene betriebliche Voraussetzungen, besonders in bezug auf das Produktionsprogramm.
2. Gut ausgebautes Rechnungswesen.
3. Wille zu positiver Mitarbeit.

Die Punkte 2 und 3 dürften dabei mindestens so wichtig sein wie Punkt 1.

Bei Branchenerhebungen kämen hie und da Sondererhebungen in Frage. Es kann z. B. eine Gruppierung nach gut und durchschnittlich geführten Betrieben vorgenommen werden. Der Einzelvergleich wiederum ermöglicht es, die „schwachen“ Stellen einzelner Betriebe festzustellen. Betriebe, die ähnliche Verbesserungsmöglichkeiten aufweisen, werden zu einer Sondergruppe zusammengefasst, bei der ein spezielles Problem detailliert behandelt wird. Als konstant sich erweisende Verlustquellen können einer genaueren Prüfung unterzogen werden.

Auch was den materiellen Vergleichsumfang angeht, gibt es bestimmt ein Optimum. Bei jedem BV besteht vorerst die Tendenz, alles, was sich überhaupt in Zahlen ausdrücken lässt, zu vergleichen. In Wirklichkeit sollte man sich aber mit den aussagefähigsten Kennzahlen begnügen, um nicht den Wirkungsgrad der BV-Arbeit über Gebühr herabzusetzen. Will man zu viel vergleichen, so wächst die Arbeit sowohl bei den Erhebungen als auch bei den Auswertungen sehr stark an; es ist daher zu befürchten, dass die Teilnehmer „vergleichsmüde“ werden, besonders wenn sie sehen, dass aus gewissen Zahlen, deren Ermittlung für sie vielleicht sehr zeitraubend war, nicht viel herausgelesen werden kann.

Die einzelnen BV-Teilnehmer sollten möglichst lange „bei der Stange gehalten“ werden, denn nur das sichert dem BV die nötige Kontinuität und lässt ihn zu einem zwischenbetrieblichen Entwicklungsvergleich werden. Damit sind wir bereits

bei der dritten Seite des „Vergleichsumfangs“ angelangt, nämlich beim zeitlichen Umfang. U. E. gibt es hier kein Optimum, sondern nur ein Minimum. Wir glauben, dass erst ein Vergleich, der über eine bestimmte Mindestdauer sich erstreckt (sagen wir über drei Jahre), aussagefähige Resultate zeitigen kann. Erst nach einer gewissen Anlaufzeit werden nämlich das innerbetriebliche Rechnungswesen der Teilnehmer sich auf den BV eingespielt haben, der Erhebungsapparat funktionieren und die aussagefähigsten Kennziffern gefunden sein. Letzten Endes wird erst der zwischenbetriebliche Entwicklungsvergleich die gewünschten Resultate bringen. Wir erinnern hier nur an die Auswirkungen der Kostenremanenz, die es verunmöglicht, den Einfluss des Beschäftigungsgrades einwandfrei auszuschalten. Erstreckt sich der Vergleich über mehrere Perioden, so sind Zahlen verschiedener Betriebe in verschiedenen Beschäftigungslagen erhältlich, was die Beurteilung der Ergebnisse natürlich erleichtert.

305 Erhebungsmethoden

Die in den Betrieben erhobenen Zahlen werden wohl immer von einer Zentralstelle, sei sie nun staatlich, verbandlich oder treuhänderisch, ausgewertet. Die grosse Frage ist nur, ob auch die Erhebung der Zahlen durch die Funktionäre einer Zentralstelle zu erfolgen habe, oder ob es genüge, wenn die Zahlen von den einzelnen Teilnehmern der Zentralstelle eingesandt würden. Die Erhebung der Zahlen durch den Teilnehmer bringt folgende Vor- und Nachteile:

Vorteile: 1. Der einzelne Teilnehmer weiss genau, wie seine Kennzahlen zustande gekommen sind, und kann sie daher besser interpretieren.

2. Der Teilnehmer hat ein Interesse daran, sein Rechnungswesen so auszubauen, dass sich die Erhebungsarbeiten möglichst reibungslos abwickeln können.

3. Die Erhebungsmethode ist billig.

Nachteile: 1. Die Zentralstelle hat keine Möglichkeit, genau zu kontrollieren, ob ihre Weisungen eingehalten werden.

2. Mangels genügenden Kontaktes mit den Betrieben fällt es der Zentralstelle schwer, die Zahlen richtig zu interpretieren und auszuwerten.

3. Die Erhebungen werden wegen der chronischen Arbeitsüberlastung erst mit grosser Verspätung eintreffen.

4. Bei schwierigen Erhebungen dürften die einzelnen Betriebe gar nicht mehr in der Lage sein, die auftauchenden Probleme richtig zu lösen.

Gegengleich verhalten sich natürlich Vor- und Nachteile der Erhebungen durch eine Zentralstelle. Ergänzend möchten wir noch beifügen, dass der Kontakt zwischen Zentralstelle und Betrieb sehr eng wird, was schliesslich einen gegenseitigen Erfahrungsaustausch bzw. in einem späteren Stadium die Beratung des einzelnen Teilnehmers durch die Zentralstelle im Gefolge haben wird. Andererseits muss betont werden, dass der Erhebungsapparat vor allem deshalb sehr kostspielig ist, weil die Zentralstelle während einer relativ kurzen Zeit mit Arbeit überhäuft ist (Abschluss, Erhebung und Auswertung der Ergebnisse), um dann mit dem BV während langer Zeit sich nicht mehr beschäftigen zu müssen. Die Methode ist daher nur dann anwendbar, wenn die Zentralstelle mit andern Arbeiten einen gewissen Spitzenausgleich herbeiführen kann.

Wer als Zentralstelle mit Vorteil zu funktionieren hat, kann nicht allgemein entschieden werden. Am meisten Vorteile verspricht uns die Erhebung und Auswertung durch eine treuhänderische Instanz, weil hier die psychologischen Voraussetzungen am günstigsten liegen dürften.

In der deutschen Fachliteratur wird immer wieder die Ansicht vertreten, dass die Zentralstelle vom Staat mit autoritären Vollmachten auszurüsten sei. Wir versprechen uns von einem „erzwungenen BV“, mögen auch noch so viele Kontrollen und Revisionen gemacht werden, nicht viel. Angesichts der Komplexität der Materie sind Erfolge nur dann zu erwarten, wenn der Betrieb beim Ausfüllen jedes Materialbezugsscheines, bei jeder Verbuchung sich im Zweifelsfalle darüber klar ist, dass die Vergleichbarkeit mit den andern Betrieben gewahrt werden muss. Wird nun aber ein BV erzwungen, so ergeben sich für den Betrieb so viele Möglichkeiten, das wirkliche Zahlenbild zu verwischen, dass auch staatliche Beaufsichtigung die Situation nicht wesentlich zu verbessern vermögen. Ein BV wird nur auf freiwilliger Basis Erfolg haben und nur dann, wenn jeder Teilnehmer sein Bestes zum Gelingen der Sache beiträgt.

Wird ein BV nach streng zentralistischen Prinzipien durchgeführt, so ist weniger eine aktive Mitarbeit der BV-Teilnehmer zu erwarten, als wenn diese die Auffassung haben, dass der BV

mehr dazu dient, ihnen wertvolles Vergleichsmaterial zu verschaffen.

Die Wahl der Methode ist für den Nutzen des BV in bezug auf die Rationalisierung der Betriebsführung von grosser Bedeutung. Die Ursache dafür, dass der BV oft nur teilweise den Erwartungen entspricht, ist in zwei Richtungen zu suchen. Einerseits in der Verspätung der Auswertungen (was in der Praxis häufig der Fall ist), andererseits in der oft angewandten Methode, die Zahlen jeweils nur als Beweismaterial für bereits vorhandene Vermutungen bei der Betriebsführung heranzuziehen, statt aus dem Zahlenmaterial an sich zu lesen. Besonders diese letztere Methode ist ein Hindernis für Verbesserungsvorschläge. Werden die Ergebnisse zuerst mit den BV-Teilnehmern besprochen und erst nachher von der Auswertungszentrale kommentiert, so kommen selten neue Erkenntnisse zutage. Wird der Kommentar sofort auf Grund des Zahlenmaterials geschrieben, so kann der Betrieb durch Dritte (= Auswertungszentrale) auf „schwache“ Punkte aufmerksam gemacht werden, was dem Betrieb den Weg weist, in welcher Richtung er genauere Kontrollen durchführen soll. Dies verlangt allerdings genügende Sachkenntnisse der Mitglieder der Auswertungszentrale. Auf diese Weise können jedoch neue Gesichtspunkte in die Diskussion mit den BV-Teilnehmern geworfen und die Betriebe zur Rationalisierung angespornt werden.

306 Voraussetzungen im betrieblichen Rechnungswesen der Vergleichsbetriebe

Es ist kein Zufall, dass, und damit spinnen wir den eben verlassenen Faden weiter, gerade in Deutschland die Bedeutung eines einheitlichen Kontenplanes überschätzt wurde. Ein einheitlicher Kontenplan kann bei der Durchführung von BV nützliche Dienste leisten; es wäre aber verfehlt, zu glauben, dass damit der grössere Teil der Arbeit geleistet sei.

In erster Linie scheint es uns wichtig, dafür zu sorgen, dass gewisse Grundbegriffe einheitlich ausgelegt und verwendet werden. Dies ist bei dem babylonischen Sprachgewirr, das heute in der Betriebswirtschaftslehre herrscht, keineswegs selbstverständlich.

Zur Erreichung der Vergleichbarkeit ist es ferner unerlässlich, dass gewisse grundsätzliche Fragen in allen zu vergleichenden Betrieben einheitlich gelöst werden. Wir denken hier in erster Linie an die Bewertung und an die Berechnung der kalkulatori-

schen Kostenarten (Abschreibungen, Reparaturen, Zinsen, Unternehmerlohn, Wagnis, evt. Steuern). Materiell wollen und können wir uns über diese Punkte nicht aussprechen, möchten aber immerhin darauf hinweisen, dass die betreffenden Fragen in einem kürzlich erschienenen Werk von Bosshardt⁴² gründlich behandelt worden sind. Am wichtigsten ist wohl eine klare und eindeutige Abgrenzung der Vergleichsfelder, insbesondere Kostenarten und Kostenstellen. Wir sind nämlich der Meinung, dass diese Fragen in einem einheitlichen Kontenplan kaum für eine gesamte Branche geregelt werden können. Es sollte daher immer die für die jeweilige Teilnehmerzusammensetzung optimale Lösung gefunden werden.

Die genaue Abgrenzung setzt eine genaue Kenntnis der Betriebsorganisation bei allen Teilnehmern voraus, ein Grund mehr, die Vertiefung und nicht die Ausbreitung des BV anzustreben. Die grosse Zahl der Klein- und Kleinst-Kohlenhändler lässt vermuten, dass ein entsprechender Ausbau des Rechnungswesens im Hinblick auf einen BV und das Verständnis für die Probleme des BV nicht in gewünschtem Masse zu erwarten sind.⁴³ Die jahrelangen Bestrebungen des Kohlenhändlerverbandes, besonders dessen Schulungskurse⁴⁴ und die Bestrebungen des BI haben in der Weise gewirkt, dass heute die nötige Vorbildung und das Interesse bei einer ständig wachsenden Elitegruppe vorhanden sind.

Zusammenfassend möchten wir zu diesem Abschnitt, der einen bedeutend kleineren Raum einnimmt als analoge Abschnitte in ähnlichen Werken, feststellen, dass gewisse Voraussetzungen in bezug auf die Vereinheitlichung des Rechnungswesens wohl erfüllt sein müssen, dass man damit aber keineswegs so weit zu gehen braucht, wie dies in den deutschen Kontenrahmen vorgesehen wurde. Auf keinen Fall sehen wir hier, im Gegensatz zu andern Autoren, Probleme, die in der Praxis allzu grosse Schwierigkeiten bereiten werden. Im übrigen wurden auch von deutscher Seite die Grenzen einer Vereinheitlichung des Rechnungswesens durchaus anerkannt. So schreibt z. B. Rummel⁴⁵, dass man sich davor hüten muss, das Rechnungswesen im Hinblick auf den BV so zu schematisieren, dass es zu wenig an-

⁴² a.a.O.

⁴³ s. a. Zweifel a.a.O. S. 31 ff. und S. 166 ff.

⁴⁴ Der 5. Schulungskurs des Kohlenhändlerverbandes wurde vom 12. bis 14. April 1948 in Yverdon abgehalten.

⁴⁵ a.a.O. S. 177.

passungsfähig wird und daher den innerbetrieblichen Bedürfnissen nicht mehr Rechnung tragen kann.

31 Der Betriebsvergleich des Betriebswissenschaftlichen Institutes an der ETH im Kohlendetailhandel

310 Vorgeschichte und Zielsetzung

Schon bald nach Ausbruch des zweiten Weltkrieges wurden die festen Brennstoffe in der Schweiz einer strengen Bewirtschaftung unterzogen. Diese Bewirtschaftung bezog sich aber nicht nur auf die Verteilung der verfügbaren Mengen, sondern auch auf die Ueberwachung der Preisgestaltung. Die Eidg. Preiskontrollstelle widmete daher den Kohlenpreisen von Anfang an grösste Aufmerksamkeit, da man in der Kohle mit Recht eine Schlüsselposition unserer Wirtschaft sah. Da die Einstandspreise der Kohle nur teilweise durch die Eidg. Preiskontrollstelle beeinflusst werden konnten, verlegte sie ihr Hauptaugenmerk auf die Ueberwachung der Detailverschleißspanne.

Schon sehr früh erkannte die Eidg. Preiskontrollstelle, dass ohne genügende Kostenunterlagen eine gerechte Bestimmung der Marge nicht möglich war. Sie versuchte daher in einigen Betrieben die hiezu nötigen Unterlagen zu erheben, stiess aber dabei auf sehr grosse Schwierigkeiten, weil das Rechnungswesen im Kohlenhandelsbetrieb auf einem sehr unbefriedigenden Stand war.

Diese unbefriedigenden Verhältnisse bekam auch der Kohlenhändlerverband zu spüren, der seinerseits für die Verhandlungen mit der Eidg. Preiskontrollstelle Kostenunterlagen benötigte. Wie es sich rasch zeigte, war es unmöglich, auf Grund von gelegentlichen Untersuchungen und Rundfragen die betreffenden Fragen abzuklären. Als z. B. eine Enquête über die Kosten der Holzaufbereitung gestartet wurde, waren die von den einzelnen befragten Firmen abgegebenen Zahlen derart unterschiedlich, dass offensichtlich subjektiv gefärbte Fehlschätzungen vorlagen. Mit derartigen Zahlen war daher nicht viel anzufangen. Die technische Kommission des Kohlenhändlerverbandes, die mit der Behandlung der Fragen beauftragt war, sah daher bald ein, dass nur laufend und systematisch erhobene Unterlagen aussagefähig genug waren, um auch für Margen-Diskussionen mit der Eidg. Preis-

kontrollstelle verwendet zu werden. Trotz der guten verbandsmässigen Organisation waren aber nur wenige Kohlenhändler gewillt, dem Verband ohne weiteres den nötigen Einblick in ihre Buchhaltungsunterlagen zu gewähren. Um trotzdem das gesteckte Ziel zu erreichen, entschloss sich der Schweiz. Kohlenhändlerverband, eine neutrale Stelle mit der Erhebung der nötigen Zahlenunterlagen zu beauftragen.

In diesem Sinne gelangte er im Jahre 1941 an das Betriebswissenschaftliche Institut an der ETH. Es wurde beschlossen, einen auf freiwilliger Basis beruhenden BV durchzuführen. Die nötigen Zahlen sollten durch das Betriebswissenschaftliche Institut erhoben werden; die Kosten trug der Verband. Im Vordergrund stand die Beschaffung von Zahlenunterlagen für die Verhandlungen mit der Eidg. Preiskontrollstelle. Gleichwohl konnte man die Auswertungen schon von Anfang an so vielseitig gestalten, dass auch die Teilnehmer am BV, denen die Durchschnittsergebnisse aller Vergleichsteilnehmer zugestellt wurden, durch Vergleich der Zahlen für sie interessante Resultate herausholen konnten. Dadurch sollten sie für die Mühe, die ihnen die Bereitstellung der Unterlagen bereitete, entschädigt werden. Es soll an dieser Stelle noch nicht im Detail auf die angewendeten Methoden eingetreten werden. Es sei lediglich summarisch darauf verwiesen, dass anfänglich eine reine Divisionskalkulation angewendet wurde, während man später zur Verwendung von Äquivalenzziffern, die wenigstens die hauptsächlichsten Kostenartengruppen „Kohle“ und „Holz“ einigermaßen berücksichtigen, schritt. Die gezeitigten Ergebnisse waren aber noch nicht befriedigend, insbesondere nicht, was die Aufteilung der Kosten auf die Kostenträger anbetraf.

Nun war es aber gerade die Kostenträgerrechnung, die den Verband hauptsächlich interessierte. Bei den ursprünglichen Margenverhandlungen stand die Brennholzmenge im Vordergrund. Weil beim Holz nie mit einer vollen Kostendeckung durch die Marge gerechnet werden konnte, wurde im Hinblick auf die gesamte Ertragslage die Kohlenmenge erst seit Frühjahr 1945 als befriedigend angesehen.

Ursprünglich und in der Folge immer wieder stellte sich die Eidg. Preiskontrollstelle auf den Standpunkt, dass die Holzmenge nicht alle Kosten abdecken könne; die entstehenden Verluste seien durch eine entsprechend höhere Kohlenmenge abzudecken. Dieses System brachte aber offensichtlich Ungerechtigkeiten mit sich. Händ-

ler, die in ihrem Umsatz einen relativ hohen Prozentsatz Holz aufwiesen, schlossen naturgemäss mit grossen Verlusten ab, währenddem andere Händler, bei denen nach wie vor das Hauptgewicht auf dem Kohlenumsatz lag, immer noch eine sehr befriedigende Ertragslage aufwiesen. Voraussetzung für die Festlegung einer kostengerechten Brennholzmenge war aber, dass die Holzkosten überhaupt bekannt waren. Bis anhin war es aber weder dem Verband noch der Eidg. Preiskontrollstelle gelungen, schlüssige Resultate zu erhalten. Erst nach vielen Versuchen wurde das Ziel erreicht. In der Folge waren denn auch die vom Verband, bzw. dem Betriebswissenschaftlichen Institut der Eidg. Preiskontrollstelle unterbreiteten Unterlagen wegleitend. Der Weg zur Erreichung dieses Zieles war aber dornenvoll und lang. 1941 begannen bereits die BV-Bestrebungen. Erst im Frühjahr 1945 waren die Unterlagen genügend genau, dass sich auch die Eidg. Preiskontrollstelle auf diese stützen konnte und eine kostengerechte Marge bewilligte. Unterdessen aber hatte sich die Methode im BV schon derart geändert, dass das Schwergewicht immer mehr auf die Bereitstellung aussagefähiger Unterlagen für die einzelnen Teilnehmer verlegt wurde. Wohl wurden immer noch Zahlen durch den Verband benötigt, das geschah aber eher unregelmässig, d. h. dann, wenn wieder Verhandlungen anhängig waren. Die Auswertung der laufenden Ergebnisse geschah in erster Linie im Hinblick auf die einzelnen Teilnehmer; der BV nahm daher immer mehr den Charakter eines Einzelvergleichs an. Der Einzelvergleich, wie der oben erwähnte detaillierte Vergleich in der Folge genannt wurde, brachte für den Teilnehmer in der Tat sehr interessante Ergebnisse. Es war naturgemäss nun am Platze, die einzelnen Teilnehmer auch zur Finanzierung des BV heranzuziehen. Wir wollen hier nicht zu weit vorgreifen und die Ausführungen über die Entwicklung der Methoden und Grundsätze im BV vorläufig abbrechen. Wie es sich zeigte, musste die Zielsetzung des BV im Laufe der Zeit entscheidend geändert werden. Dasselbe gilt auch für die zur Anwendung gekommenen allgemeinen Grundsätze. Andererseits ist nun aber gerade bei der Durchführung des BV eine gewisse Kontinuität unerlässlich, vor allem dann, wenn nicht nur Zustands-, sondern auch Entwicklungsvergleiche durchgeführt werden sollen. Bei allzu häufigem Aendern der Darstellungs- und Berechnungsmethoden würde ein Zeitvergleich sehr stark erschwert, unter Umständen sogar verunmöglicht.

Trotz ständigen Bemühungen, die Ergebnisse zu verfeinern und zu verbessern, konnte den Ausbauwünschen, die, einerseits vom Betriebswissenschaftlichen Institut unter theoretischen Gesichtspunkten, anderseits aber von den einzelnen Teilnehmern im Hinblick auf die Auswertungsmöglichkeiten, gehegt wurden, nicht immer Rechnung getragen werden.

311 Entwicklung der Methoden

Die Entwicklung der Methoden hat im Verlaufe von 8 Jahren BV-Arbeit manche Wandlungen durchgemacht. Es mussten zuerst Erfahrungen gesammelt werden, zum Teil mit erheblichen Kosten, bis man wirklich zu befriedigenden Resultaten kam.

Die Entwicklung der Methode kann am besten anhand der bisherigen Vergleichspraxis verfolgt werden, die sich in 8 Phasen aufteilen lässt:

In der ersten Phase versuchte man, einen monatlichen Kosten- und Ertragsvergleich durchzuführen. Dieses Ziel war offensichtlich zu hoch gesteckt. Es zeigte sich, dass die Formel:

$$\begin{aligned} & \text{Verkaufserlös} \\ ./\text{.} & \text{Verkaufsmenge} \times \text{durchschnittlicher Einstandspreis} \\ & \text{der im Monat eingekauften Ware} \\ = & \text{Bruttoertrag (Bruttomarge)} \\ ./\text{.} & \text{„Spesen“ des Monats} \\ = & \text{Monatsgewinn} \end{aligned}$$

offenbar grobe Fehler in sich schloss. Insbesondere war die Berechnung der Bruttomarge absolut unzulänglich, weil die in einem Monat eingekaufte Ware in ihrer Zusammensetzung ganz anders sein konnte als die verkaufte Ware.

Als erste Verfeinerung wurde daher in einer zweiten Phase vorgesehen, die Bruttomarge genauer zu berechnen. Die oben angegebene Berechnung wurde nicht mehr für alle verkaufte Ware gesamthaft, sondern für jede einzelne Sorte separat durchgeführt. Das hatte aber bereits eine beträchtliche Komplizierung der Berechnung zur Folge, so dass man sich entschloss, die Bruttomargenberechnung nur einmal jährlich (statt monatlich) durchzuführen. Nicht nur die Bruttomargenberechnung, auch die Verteilung der „Spesen“, die bis jetzt mit Hilfe eines einfachen Divisionsverfahrens gleichmässig auf die Kostenträger verteilt wurden, war ungenügend. 100 kg Kohle war eben nicht gleich 100 kg

Holz! Daher wurde die Umsatzstruktur (worunter wir in diesem Zusammenhang die unterschiedliche Aufteilung des Umsatzes in die beiden Kostenträgergruppen Kohle und Holz zu verstehen haben) durch die Einführung einer Äquivalenzziffernrechnung berücksichtigt. Die Berechnung war immer noch sehr ungenau, weil für die Festlegung der Äquivalenzziffern keine genauen Unterlagen zur Verfügung standen (dritte Phase).

Es zeigte sich ferner, dass die Ermittlung der „Spesen“ noch absolut unzulänglich war. So wurden dann in einer vierten Phase kalkulatorische Kostenarten eingeführt, die aber wiederum nur jährlich erhoben werden konnten. Damit war schon ein wichtiger Schritt getan. Es genügte aber nicht, nur den Aufwand bzw. die Kosten richtig zu erfassen. Sie mussten auch richtig auf die Kostenträger verteilt werden. Die bisherige grobe Äquivalenzziffernrechnung genügte nicht, so dass man in einer fünften Phase zur Einführung der Kostenstellenrechnung schritt. Die Kostenstelleneinteilung, an der im Laufe der Zeit nur noch unwesentlich geändert wurde, sieht wie folgt aus:

Einlagerung (inkl. Lagerung)

Aufarbeitung

Versand

Verkauf

Büro/Verwaltung.

Dazu kamen noch die beiden Hilfskostenstellen „Lager“ und „Fuhrpark“. Die Kostenstelle „Verkauf“ wurde erst später ausgeschieden. Die Kostenstelleneinteilung weicht also etwas von jener ab, die wir im Abschnitt 12 als ideal herausgeschält haben; dies aus praktischen Gründen.⁴⁶ Mit diesen Verfeinerungen hatte sich aber die Meldung der Zahlen an das Betriebswissenschaftliche Institut, die bis dahin auf Grund schriftlicher Anleitungen des Institutes von den Teilnehmern selbständig ausgeführt wurde, derart kompliziert, dass befürchtet werden musste, die Zahlen würden nicht mehr mit der wünschenswerten Genauigkeit gemeldet. Daher musste in einer sechsten Phase dazu

⁴⁶ Die von Zweifel (S. 175) vorgeschlagene Gliederung in Einkauf und Verwaltung als allgemeine Kostenstellen, Lagerbetrieb und Verkauf als Hauptkostenstellen mit nachheriger Umlage des Lagerbetriebes auf den Verkauf, erachten wir als unzweckmässig wegen den schlecht gewählten Kostenabhängigkeiten und Bezugsgrössen und der mangelnden Gliederung für die Kalkulation (nur 1 Kostenstelle) und der ungenügenden Aufteilung für die betriebliche Erfolgsrechnung (s. Abschnitt 233 und 240).

geschritten werden, die Erhebungsmethode zu verfeinern. Die Zahlen wurden nun vorläufig von den Sachbearbeitern des Betriebswissenschaftlichen Institutes erhoben, bis sich die Teilnehmer einigermaßen mit den Rechnungsmethoden vertraut gemacht hatten.

Gleichzeitig wurden die Teilnehmer beraten, wie sie ihr Rechnungswesen anzupassen hatten, um die BV-Zahlen mit geringem Zeitaufwand berechnen zu können. Damit wurde die nötige Anpassung des Rechnungswesens der einzelnen Teilnehmer erreicht, ohne dass einheitliche Kontenpläne usw. ausgearbeitet werden mussten. Das Rechnungswesen konnte sich nach wie vor den einzelnen Teilnehmern anpassen. Man beschränkte sich praktisch darauf, Kostenstellen und Kostenarten⁴⁷ genau zu umschreiben. War z. B. die Kostenartengliederung in der Buchhaltung feiner, als sie für den BV benötigt wurde, (und das war recht häufig der Fall, obwohl vor Beginn der BV-Bestrebungen ein betriebliches Rechnungswesen in den Kohlenhandelsbetrieben praktisch nicht bestand), konnten die BV-Zahlen ohne weiteres ermittelt werden.

Die Verfeinerung der Erhebungen brachte etwas mehr Arbeit für die BV-Teilnehmer und die Auswertungszentrale. Dies liess sich umso mehr rechtfertigen, als unterdessen die bereits erwähnte Änderung in der Zielsetzung des BV eingetreten war; dieser richtete sich immer mehr nach den Bedürfnissen der Teilnehmer; er wurde zum Einzelvergleich. Es waren allerdings nicht alle bisherigen Teilnehmer bereit, am Einzelvergleich mitzumachen. Um diese Teilnehmer doch nicht ganz zu verlieren, lud man sie ein, an einem beschränkten Vergleich weiterhin teilzunehmen. Er wurde am Betriebswissenschaftlichen Institut in der Folge „Branchenvergleich“ genannt; es handelte sich aber nicht um einen Branchenvergleich im Sinne unserer Ausführungen im Abschnitt 301. Zum Teil war der Branchenvergleich ein Einzelvergleich. Bis zu einem gewissen Grade war andererseits der ganze BV immer noch ein Branchenvergleich, d. h. es wurde im Rahmen des Möglichen versucht, dem Verband für seine Bedürfnisse Durchschnittszahlen mitzuteilen, auf denen er aufbauen konnte.

In der soeben geschilderten sechsten Phase erreichte der BV seinen Höhepunkt. Auf diese beziehen sich auch die weiter unten

⁴⁷ Ueber die Kostenarteneinteilung müssen wir uns hier weiter nicht unterhalten. Wir verweisen auf unsere diesbezüglichen Ausführungen im Abschnitt 232.

angestellten Betrachtungen über den Vergleichsinhalt bzw. die Auswertbarkeit der BV-Zahlen. Es zeigte sich aber, dass der Vergleich nicht allzu lange in vollem Umfange aufrecht erhalten werden konnte. Es wurde daher in einer siebten Phase versucht, nur noch jene Kennzahlen zu ermitteln, die ein Optimum an Aussagekraft besaßen. Es konnten während drei Jahren Einzelvergleich so tiefe Einblicke in die Kostenstruktur des Kohlenhandelsbetriebes gewonnen werden, dass eine Auswahl der besten Kennzahlen möglich war. Tatsächlich hatte aber nur der während so langer Zeit durchgeführte umfangreiche Vergleich es ermöglicht, nun erfolgreich zu vereinfachen. Es handelt sich bei dieser siebten Phase keineswegs um einen mit den anfänglichen „einfachen“ Phasen zu vergleichenden Rückschritt, sondern ganz eindeutig um einen Fortschritt in Richtung auf die optimale Genauigkeit.

Diese Vereinfachung ging aber doch zu weit; in der Erfolgsrechnung machten sich in dieser siebten Phase Fehler bemerkbar. Andererseits wollte man nicht mehr zum vollen Umfange des BV der sechsten Phase zurückkehren, weil die Erhebungsarbeiten zu teuer waren. Man wählte daher eine Zwischenlösung, in der sich der BV jetzt befindet. Es werden nur noch 10 bis 15 Betriebe in den Einzelvergleich aufgenommen. Diese „Typbetriebe“ werden jedoch individuell behandelt; es geht nicht darum, einheitliche Zahlen, sondern aussagefähige Zahlen zu erhalten. Auf Grund der Kenntnisse über die relative Lage dieser Betriebe aus den früheren Vergleichen werden Kennzahlen ermittelt, die in Tabellen und Graphiken dargestellt werden. Das Zahlenmaterial wird in den Berichten stark eingeschränkt, obwohl die Erhebungen und Auswertungen detailliert erfolgen. Spezielle Probleme werden untersucht, besonders solche, die für die Berichtsperiode interessant sind. Die Semesterberichte für den Einzelvergleich werden fallen gelassen, nur noch diejenigen für den Branchenvergleich weitergeführt. In den Vergleich wird noch die Umsatzstruktur (theoretische Margenberechnung auf Grund der Umsatzzusammensetzung), die bisher vom Kohlenhändlerverband erhoben wurde, eingebaut. Vor allem wird dem zwischenbetrieblichen Entwicklungsvergleich grosse Bedeutung beigemessen, weil nun schon Zahlen seit 1941 vorliegen.

312 Vergleichsinhalt

Ueber den Vergleichsinhalt brauchen wir nicht mehr allzuviel zu

sagen. Im wesentlichen deckt er sich mit den im Abschnitt 2 gemachten Vorschlägen. Als grossen Mangel muss man es allerdings betrachten, dass es nie gelang, Soll-Zahlen zu vergleichen. Es musste praktisch immer mit Ist-Zahlen gearbeitet werden. Zwar wurde einmal der Versuch unternommen, dem Problem mit Hilfe umfangreicher Zeitstudien auf den Leib zu rücken; leider aber ohne Erfolg. Zahlreiche der von uns im Abschnitt 2 vorgeschlagenen Soll-Kennziffern konnten daher nicht ermittelt werden. Nur in vereinzelten Firmen konnten sie trotzdem erhoben und wenigstens innerbetrieblich verglichen werden. Wir müssen hier allerdings erwähnen, dass die Sollzahlen nur im Rahmen einer Budgetierung und Disposition voll zur Geltung kommen; leider ist aber eine Budgetierung auch leistungsmässig im Kohlendetailhandel nur selten anzutreffen.

Im Vordergrund stand der Umsatzvergleich, denn diesem kommt die entscheidende Bedeutung zu. Verglichen wird mit dem letzten Vorkriegsjahr 1938/39 und in Graphiken wird die Entwicklung seit 1941 dargestellt. Dabei kommt nicht nur der Entwicklung des Umsatzes über die Jahre Bedeutung zu, sondern vielmehr den Veränderungen, die sich von Monat zu Monat ergeben. Auf die Wichtigkeit dieser Umsatzschwankungen haben wir mehrmals hingewiesen.

Ein innerbetrieblicher Vergleich genügt nicht, weil für die Ursachenforschung der Umsatzentwicklung erst der zwischenbetriebliche Vergleich Anhaltspunkte gibt. Zeigt der zwischenbetriebliche Vergleich, dass es sich um einen allgemeinen, konjunkturbedingten Rückgang handelt, so sind die praktischen Folgerungen, die der Betriebsinhaber ziehen wird, ganz andere, als wenn ihm die Resultate des zwischenbetrieblichen Vergleichs zeigen, dass einige oder sogar die Mehrzahl der übrigen BV-Teilnehmer ihre Umsätze in der gleichen Zeitperiode verbessern konnten.

Der Lagervergleich soll Auskunft geben über die Lagerumlaufgeschwindigkeit.⁴⁸ Verringert sich bei einem Betrieb die Lagerumlaufgeschwindigkeit, so geht aus dem BV hervor, inwiefern die Verlangsamung auf die ausserordentlichen Beschaffungs- und Absatzverhältnisse zurückzuführen ist oder wie weit sie ihren Grund in Fehldispositionen hat. Besondere Verhältnisse

⁴⁸ vgl. Abschnitt 223.

wie steigende Preise, Sommerrabatte müssen entsprechend interpretiert werden.

Der Leistungsvergleich⁴⁹ kommt in Frage für den Lagerbetrieb, den Fuhrpark und den Bürobetrieb. Je nach den vorhandenen betrieblichen Aufschreibungen bieten sich hier vielseitige Vergleichsmöglichkeiten. Die Ziffern erlauben eine gründliche Beurteilung der Betriebsleistungen und, sofern sie laufend errechnet werden, einen interessanten innerbetrieblichen Entwicklungsvergleich. Aber auch hier können wir erst auf Grund des zwischenbetrieblichen Vergleichs die nötigen Schlüsse ziehen, wie wir in den folgenden Beispielen darlegen möchten. Der Umsatz pro Lagerarbeitsstunde z. B., d. h. die Verkaufsleistung pro Arbeitsstunde hängt im wesentlichen von zwei Grössen ab:

1. der Entwicklung des Verkaufsumsatzes, d. h. ob eine kontinuierliche oder sprunghafte Entwicklung vorliegt;
2. der Zusammensetzung des Verkaufsumsatzes.

Einfachheitshalber nehmen wir an, dass die verkauften Mengen grosso modo den eingelagerten und den aufgearbeiteten Quantitäten entsprechen. Wir gehen ferner davon aus, dass das umsatzmässige Mengenverhältnis zwischen den Firmen, die die Einlagerung, die Aufarbeitung und den Versand gänzlich mit eigenen Kräften besorgen, und denjenigen Betrieben, die dies ganz oder teilweise durch Dritte, also nicht mit eigenen Arbeitern, besorgen lassen, gleich geblieben ist. Unter diesen Voraussetzungen kann folgendes gesagt werden:

1. Je grösser der Umsatz, solange die Arbeitskapazität der Stammarbeiterschaft nicht voll ausgenützt ist, umso günstiger wird die Leistungsziffer ausfallen, denn bei grösserem Mengenumsatz wird man ganz bestimmt rationeller arbeiten können. Einen gewissen Teil der Lagerarbeitslöhne kann man aufwandsmässig als vom Umsatz unabhängig oder nur teilweise abhängig ansprechen.
2. Die unter 1) angebrachten Ausführungen werden „spielen“, solange die umgesetzten Produkte pro Einheit gleich viel Arbeitsleistung bedingen. Als Folge der Tatsache, dass die Einlagerung, die Aufarbeitung und der Versand von Holz annähernd doppelt so viel Arbeitsstunden bedingen als dieselben Operationen bei Kohle, ist beim BV eine niedrigere Leistungsziffer zu erwarten, wenn bei gleichbleibender BV-

⁴⁹ vgl. Abschnitt 22.

Teilnehmerzusammensetzung der Anteil des umgesetzten Brennholzes zu Lasten von Kohle wächst, als wenn die Umsatzzusammensetzung gleich bleibt.

Ein Betrieb stellt fest, dass die Versandleistungen je Arbeitsstunde stark zurückgegangen sind. Infolge der Rationierung konnten im allgemeinen nur noch kleine Mengen geliefert werden im Vergleich zur Vorkriegszeit. Dies kommt in der Bürokennziffer „Umsatz pro Faktur“⁵⁰ zum Ausdruck. Zeigt nun der BV, dass bei andern Firmen, die die gleichen Voraussetzungen haben, die Leistungseinbuße viel geringer ist, so ist das ein Beweis, dass es dem betr. Betrieb nicht wie seinen Konkurrenten gelungen ist, sich in dieser Beziehung den veränderten Verhältnissen anzupassen. Die Möglichkeiten einer Anpassung hängen wesentlich von der Struktur der Kundschaft ab. Ein Kohlenhändler, der eine grosse Industrie- und Gewerbe-Kundschaft hat, wird viel weniger unter dem Rückgang pro Faktur leiden, als ein anderer, dessen Kundschaft zur Hauptsache aus kleinen Verbrauchern zusammengesetzt ist.

Für den Kostenvergleich verweisen wir auf die Abschnitte 23 und 302. Zusammenfassend können wir feststellen, dass nicht nur Gesamtkostenvergleiche angestellt werden, woraus die einzelne Firma lediglich ersehen könnte, ob sie insgesamt besser oder schlechter arbeitet als die übrigen BV-Teilnehmer, sondern es werden z. B. verglichen: Löhne je 100 kg Einlagerung von Holz, Fuhrparkkosten für den Holzversand, Lagerverluste usw. Die letztgenannten sind z. B. bei Kriegssorten inländischer Herkunft grösser als bei den ausländischen Kohlen. Auch hier gab erst der zwischenbetriebliche Vergleich Aufschluss, ob durch geeignete Massnahmen trotz des grösseren Anteils an inländischen Kohlen-sorten während des Krieges die Verluste auf ein erträgliches Mass beschränkt werden konnten.

Der Erfolgsvergleich⁵¹ ergibt sich aus der Gegenüberstellung von Kosten und Bruttomarge und zwar für jeden Kostenträger separat. Die absolute Höhe der Margen ist durch gewisse Wesenszüge der Betriebsstruktur bedingt; z. B. bringen ortsübliche Skonti an die Abnehmer höhere Margen, aber auch höhere Kosten, Verkauf an Wiederverkäufer bedingt niedrigere Margen, ebenso Direktlieferungen, worunter Lieferungen ab Bahnwagen

⁵⁰ vgl. Abschnitt 224.

⁵¹ vgl. Abschnitt 24.

zu verstehen sind. Der Vergleich mit den Resultaten der andern Firmen zeigt, ob der Betrieb unter den gegebenen Umständen das Bestmögliche erreicht hat. Im Bestreben, den optimalen Gewinn herauszuwirtschaften, wird der Kohlenhändler versuchen, diejenigen Kostenträger zu fördern, bei denen er den grössten Gewinn erzielen kann. Dadurch ist es möglich, auch bei einem beschränkten Umsatz (während den Mangeljahren) ein befriedigendes Resultat zu erzielen. Der BV hat erwiesen, dass nicht immer die Betriebe mit forcierten Umsätzen am besten abschneiden, sondern eher Betriebe, die bei einigermaßen gehaltenen Umsätzen ihre Hauptaufmerksamkeit einer sorgfältigen und wirtschaftlichen Lager- und Bürobetriebsführung schenkten. Dies galt vor allem während der vergangenen Mangeljahre der Kohlenversorgung, wird aber auch in normalen Zeiten bei verschärfter Konkurrenz seine Gültigkeit beibehalten.

313 Vergleichsumfang. Auswahl der Teilnehmer

Der Vergleichsumfang kann in drei Ebenen betrachtet werden:

Vergleichsumfang zeitlich (Vergleichsdauer),

Vergleichsumfang materiell (Vergleichsinhalt),

Vergleichsumfang zahlenmässig (Anzahl Teilnehmer).

Während wir über die beiden ersten Punkte gesprochen haben, bleiben uns noch einige kurze Betrachtungen über die Anzahl Teilnehmer.

In den ersten 5 Phasen sandten mindestens 40—50 Firmen ihre Resultate ein. Als dann der Einzelvergleich abgespalten wurde, machten an diesem vorerst 15 Firmen mit; später erhöhte sich ihre Zahl auf etwa 25. Im beschränkten Branchenvergleich machten weiterhin rund 40 Teilnehmer, die Einzelvergleichsteilnehmer inbegriffen, mit. Wir haben bereits gesagt, dass bei einem Einzelvergleich die Anzahl Teilnehmer nicht mehr so wichtig ist, wie bei einem Branchenvergleich. Die oben erwähnte Beschränkung des Einzelvergleichs konnte daher in Kauf genommen werden; sie musste es übrigens auch. Im theoretischen Teil haben wir darauf hingewiesen, dass für die Auswahl der Teilnehmer in erster Linie das Produktionsprogramm massgebend sein müsse. Wenn man Kohleneinzelhandelsfirmen vergleicht, braucht man darauf natürlich keine Rücksicht zu nehmen; das „Produktionsprogramm“ ist ja gegeben! Immerhin kann hier erwähnt werden, dass es opportun gewesen wäre, allenfalls die sog. „Gemischtbetriebe“ auszu-

schalten, weil hier ja mehrere Geschäftszweige vermischt waren, was die Vergleichbarkeit stören musste. Gerade diese Betriebe konnten aber interessante Vergleichszahlen liefern. Die Praxis hat dieser These Recht gegeben; es waren gerade unter den Gemischtbetrieben solche, die die aussagefähigsten Resultate lieferten, trotz gewisser erhebungstechnischer Schwierigkeiten.

Leider war die Auswahl der Teilnehmer in der Praxis etwas dem Zufall überlassen, indem bei der Freiwilligkeit der Teilnahme nicht immer die geeignetsten scheinenden Firmen mitmachen. Die Propaganda durch den Verband und das Betriebswissenschaftliche Institut konnte allerdings das ihre beitragen, damit die gewünschten Betriebe mitmachen. Es hat sich gezeigt, dass im allgemeinen besonders fortschrittliche Firmen sich zur Teilnahme bereit erklärt haben, so dass leistungs- und renditemässig die Ergebnisse des BV bestimmt über dem Durchschnitt aller schweizerischen Betriebe liegen. Dies ist aber besser, wären doch die Arbeiten bei Betrieben, die in bezug auf betriebliche Organisation und Personal den Anforderungen, die der BV stellt, nicht genügen, nur Hemmschuhe. Es hat sich ohnehin erwiesen, dass immer noch viele Schwierigkeiten vorhanden sind, besonders was die für die Vergleichsarbeiten zur Verfügung stehende Zeit anbetrifft. Gleichzeitig sind die finanziellen Mittel in Betracht zu ziehen, die für den BV eingesetzt werden konnten.

Wir konnten uns in diesem mehr beschreibenden Teil kurz fassen, weil einerseits schon zahlreiche Erfahrungen aus dem BV des Betriebswissenschaftlichen Institutes in den allgemeinen Teilen ihren Niederschlag gefunden haben und es uns andererseits weder erwünscht noch möglich war, allzu sehr in die Details des Vergleichs einzutreten. Dieses wäre nämlich nur dann interessant gewesen, wenn die weiteren Untersuchungen anhand des konkreten Zahlenmaterials hätten erfolgen können. Für die Veröffentlichung der BV-Zahlen ist aber leider die Zeit noch nicht gekommen; wir mussten uns daher mehr auf den allgemeinen, methodischen Teil beschränken.

Es dürfte vielleicht auffallen, dass wir den im BV auftretenden Störungsfaktoren kein besonderes Kapitel gewidmet haben. Wir verweisen aber auf unsere Ausführungen im Abschnitt 303, wonach bei einem Einzelvergleich die bisher als Störungsfaktoren auftretenden Elemente Gegenstand vergleichender und auswertender Betrachtungen sind. Wir werden denn auch in einem besonderen Kapitel über die „Auswertungen des BV“ auf die Fragen wie

Betriebsgrösse, Standort usw. zurückkommen. Vorher aber möchten wir noch einen kurzen Ueberblick über einige weitere BV-Bestrebungen, die in diesem Zusammenhang interessieren dürften, geben.

32 Andere BV-Bestrebungen

320 Der BV eines Konzerns

Eine bedeutende Kohlenhandelsfirma mit einer grösseren Anzahl von angeschlossenen Detailunternehmungen in verschiedenen Teilen der Schweiz führt einen internen BV zur Ueberwachung von Kosten und Leistungen durch. Auf die materielle Seite des Vergleichs wollen wir nicht eintreten; wir möchten nur darauf hinweisen, dass sich der Konzern bemühte, seinen Vergleich auf eine ähnliche Basis zu stellen wie das Betriebswissenschaftliche Institut, um noch weitere Vergleichszahlen zu erhalten. In diesem Zusammenhang dürften lediglich zwei Punkte interessieren. Erstens finden wir unsere weiter vorn aufgestellte Vermutung bestätigt, dass es für einen zwischenbetrieblichen Vergleich kaum sehr wesentlich ist, ob er zwischen Betrieben des gleichen Unternehmens oder solchen verschiedener Unternehmen durchgeführt wird. Die grundsätzlichen Probleme und Schwierigkeiten sind die gleichen. Gerade der oben genannte Vergleich zeigte, dass es mindestens ebenso schwer war, die Betriebe für eine positive Mitarbeit zu gewinnen, wie beim BV des Betriebswissenschaftlichen Institutes, denn die Firmen brachten schon deshalb dem BV ihres Konzerns ein gewisses Misstrauen entgegen, weil sie sich durch ihn kontrolliert fühlten. Dieser Nachteil dürfte kaum aufgewogen worden sein durch den Vorteil, den die Konzernleitung durch Herausgabe von verbindlichen Richtlinien (z. B. für die Vereinheitlichung der Buchführung) herausholen konnte. Auf jeden Fall lässt die Tatsache, dass die Resultate dieses Vergleiches immer bedeutend später greifbar waren als die Zahlen des BV des Betriebswissenschaftlichen Institutes, nicht auf geringere Schwierigkeiten schliessen.

Im übrigen aber, und das ist der zweite Punkt, auf den wir eintreten möchten, glauben wir dem Vergleich zwischen verschiedenen Betrieben des gleichen Unternehmens schon deshalb einen relativ grossen Kredit einräumen zu dürfen, als ein derartiger Vergleich als Zielsetzung in erster Linie die Kosten- und Lei-

stungsüberwachung hat. Es handelt sich also um einen typischen Einzelvergleich. Die Voraussetzungen für einen zwischenbetrieblichen Vergleich innerhalb des gleichen Unternehmens lauten andererseits deshalb etwas ungünstiger, weil, vor allem in der Industrie, häufig die verschiedenen Betriebe spezialisiert sind. Wenn dem so ist, so dürfte sich das Schwergewicht noch mehr auf den Kostenträger-, allenfalls Verfahrensvergleich verlagern, als wir dies allgemein angenommen haben.

321 Der BV im Pariser Kohlenhandel⁵²

In Paris wird seit einigen Jahren ein BV im Kohlendetailhandel durchgeführt.

Um es gleich vorwegzunehmen: Dieser Vergleich konnte von vornherein nicht so ausgebaut werden wie der BV des Betriebswissenschaftlichen Institutes, weil die zur Verfügung stehenden Mittel sehr beschränkt waren. Der Pariser Kohlenhandel musste während der Kriegsjahre die Geschäftstätigkeit ausserordentlich reduzieren. Trotz bedeutend kleineren Umsätzen hielten aber die Margenverbesserungen nicht einmal mit der Teuerung Schritt, so dass die ganze Branche in eine wirtschaftlich äusserst prekäre Lage geriet. Der Druck auf die Marge war deshalb sehr stark, weil die französische Regierung in der Kohle eine Schlüsselposition sah, die sie unter allen Umständen so lange und so gut als möglich halten wollte. Von Preiserhöhungen auf Kohle befürchtete sie massive Rückwirkungen. Man könnte glauben, dass in dieser schwierigen wirtschaftlichen Lage Kosteneinsparungen das allergrösste Augenmerk geschenkt werden müsste und daher BV-Bestrebungen das denkbar grösste Interesse finden würden. Tatsächlich verhält es sich aber gerade umgekehrt. Da fast alle Betriebe mit gewaltigen Verlusten arbeiteten, die nur zum Teil durch Gewinne auf die im Geldwert ständig steigenden Warenlager kompensiert werden konnten, waren die Betriebe gezwungen, besonders beim Personalaufwand zu sparen. Da der Arbeitsaufwand sich nur schwer komprimieren lässt, wurde vor allem der Angestelltenstab reduziert: so aber blieb für BV-Bestrebungen keine Zeit mehr übrig. Da auch der Erhebungsinstanz — die Zahlen wurden durch den Verband erhoben; die Zentralstelle beschränkte sich auf eine grundsätzliche Beratung und die Auswertung der Er-

⁵² Die Unterlagen haben wir ebenfalls durch das Betriebswissenschaftliche Institut erhalten.

gebnisse — die nötigen Mittel fehlten, war man aber auf die Teilnehmer angewiesen.

Seinem Charakter und seiner Zielsetzung nach handelt es sich beim Pariser BV ganz eindeutig um einen Branchenvergleich. Die Hauptzielsetzung besteht darin, gewisse Gesetzmässigkeiten, Kostenabhängigkeiten zu finden, um den Aufbau eines kostengerechten Preisgefüges zu ermöglichen. Damit wollte man unseriöser Konkurrenz und Preistreiberei entgegenreten. Wir werden diesen Gedanken auch im Abschnitt 335 nochmals begegnen.

Besonderes Augenmerk wurde von jeher der Verfolgung der auftragsabhängigen Kosten geschenkt. Dies hat vor allem deshalb in Frankreich eine eher grössere Bedeutung als in der Schweiz, weil die Liefermengen im allgemeinen kleiner sind. In den drei Phasen, die der Pariser Vergleich durchlief, trat die Verfolgung dieser auftragsabhängigen Kosten immer mehr in den Vordergrund. Nachdem in den ersten Phasen noch relativ detaillierte Kostenunterlagen von den einzelnen Betrieben verlangt wurden, kamen in der dritten Phase nur noch drei Zahlen zur Auswertung:

Gesamtumsatz,
Gesamtaufwand,
Anzahl Lieferungen.

Der Gesamtaufwand wurde zwar aus Kontrollgründen nach Aufwandsarten unterteilt angefordert, doch wurden die betr. Zahlen nicht weiter verwendet. Diese Vereinfachung der Erhebungen musste deshalb durchgeführt werden, weil detaillierte Unterlagen nur von sehr wenigen Firmen erhältlich waren, die Zielsetzung, branchengültige Werte zu erhalten, aber einen möglichst grossen Vergleichsumfang erforderte. In der dritten Phase konnte dann auch der BV-Teilnehmer kaum mehr irgendwelche Schlüsse für seine Betriebsführung aus den BV-Unterlagen ziehen; wir haben es demnach mit einem Branchenvergleich, wir möchten fast sagen, in „Reinkultur“ zu tun!

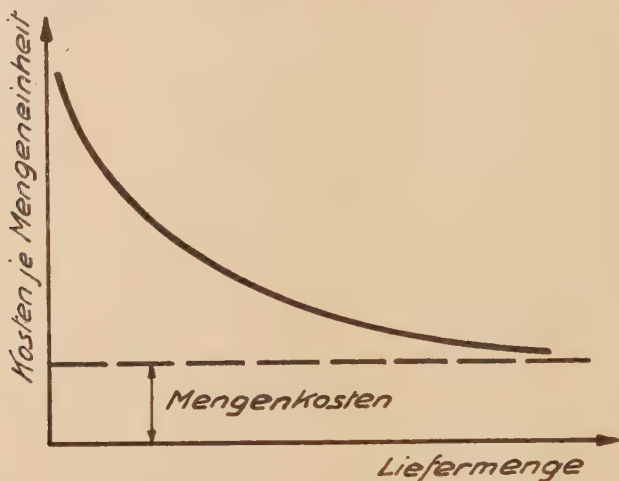
Das Vorgehen in der dritten Phase sah praktisch folgendermassen aus. Man nahm an, dass sich die Kosten für eine Lieferung einerseits aus lieferungskonstanten Kosten, anderseits aus zur Liefermenge proportionalen Kosten zusammensetzten. In einer Formel ausgedrückt, sieht dies wie folgt aus:

Kosten je Lieferung = lieferungskonstante Kosten + (Mengkosten $\times$ Menge).

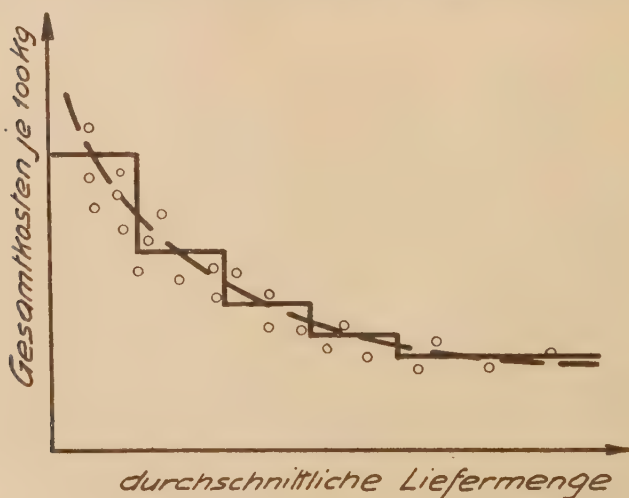
oder anders ausgedrückt:

$$\text{Kosten je Mengeneinheit} = \frac{\text{lieferungskonstante Kosten}}{\text{Liefermenge}} + \text{Mengenkosten}$$

Drückt man diese Formel in einem Koordinatendiagramm aus, so erhalten wir, wenn zu jeder zugehörigen Liefermenge die Kosten je Mengeneinheit eingesetzt werden, eine hyperbolische Kurve:



Man berechnete nun für jeden Teilnehmer die Durchschnittskosten je 100 kg Umsatz, ferner die durchschnittliche Liefermenge. Auf Grund dieser beiden Daten konnte man in einem Koordinatensystem für jeden Betrieb einen Punkt bestimmen. Durch die Punkte aller Betriebe liess sich eine hyperbolische Kurve legen:



Auf Grund dieser Kurve konnte man dann die gestaffelten Preise (abhängig von der Liefermenge) ableiten. Das eben geschilderte Verfahren dürfte etwas reichlich summarisch und wissenschaftlich kaum ganz einwandfrei sein.

1. wird nur eine einzige Kostenabhängigkeit berücksichtigt,
2. ist die Zahl der aufgefundenen Punkte bestimmt zu klein,
3. befinden sich die meisten Punkte, wie wir das bei unserer schematischen Darstellung angedeutet haben, innerhalb eines bestimmten Bereiches, währenddem von einer Berücksichtigung der Extremwerte praktisch abgesehen werden muss.

Zu Punkt 1 möchten wir vor allem noch bemerken, dass es zum mindesten notwendig gewesen wäre, die sich aus dem unterschiedlichen Beschäftigungsgrad ergebenden Störungen auszuschalten, weil gerade der Beschäftigungsgrad sehr abnormal war und von Teilnehmer zu Teilnehmer stark schwankte.

Damit sehen wir aber bereits, dass wir in ein gefährliches Fahrwasser kommen: schon beginnt das Eliminieren! Jeder Vergleich, der auf die Ermittlung branchengültiger Richtzahlen hin tendiert, wird darauf angewiesen sein, möglichst alle Störungsfaktoren zu eliminieren. So war man z. B. beim Pariser BV gezwungen, alle Gemischtbetriebe wegzulassen, um zuverlässigere Resultate zu erhalten. Andererseits waren dann aber die Zahlen gerade deshalb weniger repräsentativ, weil in der Région Parisienne sehr viele Gemischtbetriebe existieren. Wenn wir auch den Wert der im Pariser BV gefundenen Zahlen in bezug auf die Auswertbarkeit zur Ermittlung einer Preisstaffelung nicht voll anerkennen können, so möchten wir uns deswegen keineswegs gegen eine Berücksichtigung der Liefermenge im Preis aussprechen. Bestimmt war das frühere französische Preissystem, das vor allem bei kleinen Lieferungen (unter 1000 kg) sehr gut ausgebaut und stark abgestuft war, dem schweizerischen, das bis zu 3000 kg einen einheitlichen Preis kennt (!), vorzuziehen. Beim französischen System erscheint einzig noch ein gewisser Ausbau auf sehr grossen Lieferungen (über 10 Tonnen) notwendig. Das französische Preissystem scheint auch besser auf die Saisonschwankungen Rücksicht genommen zu haben, konnte doch laut verschiedenen Aussagen vor dem Kriege fast während des ganzen Jahres mit einem recht ausgeglichenen Umsatz gerechnet werden.

Stellt man den Pariser BV und den BV des Betriebswissenschaftlichen Institutes einander gegenüber, so kann zusammenfassend festgestellt werden, dass wir es hier praktisch mit den beiden mögli-

chen Extremen eines zwischenbetrieblichen Vergleiches zu tun haben:

Beim Pariser BV:

Möglichste Vereinfachung; Ausschaltung „störender“ Einflüsse; Ermittlung von Branchenstandards; Ergebnisse für den Teilnehmer wenig interessant, daher auch seine Mitarbeit nicht so eifrig.

Beim BV des Betriebswissenschaftlichen Institutes:

Möglichste Verfeinerung und Verästelung; Verfolgung und Ueberwachung der oben als störend empfundenen Einflüsse; Ermittlung von Branchendurchschnitten nur sekundär; der Vergleich ist möglichst auf die Aussagefähigkeit für den einzelnen Teilnehmer ausgerichtet und daher auch zur Hauptsache von ihm getragen.

322 Die BV-Bestrebungen im deutschen Handel

Während vieler Jahre führte die Forschungsstelle für den Handel (F.f.H.) im deutschen Handel BV durch, an denen ca. 5000 Grosshandels- und ca. 6500 Detailhandelsfirmen mitmachten.⁵³

Für diese Betriebsvergleiche kann, abgesehen davon, dass die Teilnehmerzahl bei den einzelnen Branchen wesentlich grösser war, interessanterweise ähnliches gesagt werden wie vom Pariser BV; Hauptziel war die Ermittlung branchengültiger Richtzahlen, ob schon man, vor allem in der Werbung neuer Teilnehmer, auch auf den Nutzen hinwies, den die einzelnen Teilnehmer aus der Gegenüberstellung ihrer Betriebszahlen und der Branchenrichtzahlen gewinnen konnten.

Materiell ist vor allem einzuwenden, dass die ermittelten Kosten- und Leistungskennzahlen sich meistens auf den Umsatz bezogen. Nun dürfte aber auch für eine Handelsfirma feststehen, dass der wertmässige Umsatz nur in wenigen Fällen eine genügende Bezugsgrösse sein dürfte. Dies ist aber nur das wichtigste Beispiel dafür, dass die durch die Forschungsstelle für den Handel angewandten Methoden etwas summarisch, die Ergebnisse daher nicht im gewünschten Masse aussagefähig waren. Auch in der Literatur kommt eine gewisse Enttäuschung darüber zum Ausdruck, dass die Aussagekraft der ermittelten Zahlen nicht so gross war, wie man sich dies vorstellte. Gottschalk⁵⁴ sah die Hauptursache

⁵³ Kalveram W. Der zwischenbetriebliche Kostenvergleich und seine Grenzen, Berlin 1939, S. 7

⁵⁴ a.a.O. S. 211 f.

darin, dass es noch nicht gelungen sei, genügend grosse Teilnehmerzahlen zu erreichen. Es müssten daher noch sehr viele neue Teilnehmer gewonnen werden, um eine breitere Vergleichsbasis zu erhalten und Störungsquellen besser ausschalten zu können. Ähnliches erhoffte man von staatlichen Vorschriften zur Förderung des BV; es ist auffallend, dass in der Literatur immer wieder die autoritäre zentrale Erhebungs- und Auswertungsstelle gefordert wird!⁵⁵ Wir wollen diese von uns schon weiter oben als nicht richtig bezeichnete Grundkonzeption hier nicht weiter kritisieren; wir werden in den Schlussbemerkungen darauf zurückkommen.

33 Auswertungen und Ergebnisse des Betriebsvergleichs

330 Auswertungsmöglichkeiten für den Teilnehmer

Die Aussagefähigkeit der Betriebsvergleichszahlen für den einzelnen Teilnehmer geht naturgemäss weit über jene der lediglich betriebsinternen Kennzahlen hinaus. Bei nur innerbetrieblicher Verfolgung von Leistungs- und Kostenkennzahlen wird, um das berühmte Wort Schmalenbachs wieder einmal zu zitieren, leicht Schlendrian mit Schlendrian verglichen. Im übrigen möchten wir auf diese mehr grundsätzlichen Vorteile des Betriebsvergleichs nicht näher eintreten, da wir sie schon in den vorangehenden Kapiteln behandelt haben.

Ansichts der beschränkten Aussagefähigkeit gewisser Betriebsvergleichszahlen — die Grenzen der Betriebsvergleichsmöglichkeiten haben wir bereits bei der Behandlung der störenden Einflussfaktoren kurz erwähnt — dürfte es ausserdem wichtig sein, auch auf einen mehr psychologischen Vorteil aller Betriebsvergleichsbestrebungen hinzuweisen. Gerade bei dem am Betriebswissenschaftlichen Institut durchgeführten Betriebsvergleich konnten wir feststellen, dass häufig zwar die zu vergleichenden Kostenziffern nicht unbedingt aussagefähig waren, dass sie sich aber trotzdem vorzüglich dazu eigneten, den Unternehmer zu veranlassen, sich mit den Kosten seines Betriebes und mit dem betrieblichen Geschehen überhaupt auseinander zu setzen. Häufig dürfte gerade hierin der Hauptwert des BV zu suchen sein.

⁵⁵ vgl. Schott a.a.O. S. 56.

vgl. Weigmann a.a.O. S. 11.

In ähnlicher Richtung liegt auch ein zweiter Vorteil. Werden die BV-Ergebnisse mit Fachkollegen besprochen, so kommt automatisch ein gewisser Gedanken- und Erfahrungsaustausch zustande. Dieser Erfahrungsaustausch wäre vielleicht ohne BV-Bestreben überhaupt nicht denkbar. Hier kann nun allerdings eingewendet werden, dass es zum vornherein die fortschrittlichsten Firmen sind, die am BV mitmachen; also jene, die vielleicht ohnehin für einen Erfahrungsaustausch zu gewinnen wären. Immerhin glauben wir, dass die BV-Bestreben vorzüglich geeignet sind, den Erfahrungsaustausch auf breitester Basis zu fördern, ein Vorteil, der auch gesamtwirtschaftlich von ausserordentlicher Bedeutung ist.

Im Laufe der BV-Bestreben am Betriebswissenschaftlichen Institut äusserten zahlreiche Firmen den Wunsch, die durch die Vergleichsergebnisse aufgeworfenen betrieblichen Fragen in Zusammenarbeit mit dem Institut eingehender zu untersuchen. Der BV, insbesondere der Einzelvergleich, nahm daher in gewissem Sinne den Charakter einer Beratung seitens des Institutes an; damit entstand die Möglichkeit, neuzeitlichen Organisationsgrundsätzen und ganz allgemein modernem betriebswirtschaftlichem Gedankengut auf breiterer Basis zum Durchbruch zu verhelfen. Auch hier darf nicht erwartet werden, dass den Betrieben schon fixfertige Lösungen vorgesetzt werden; es können nur Anregungen vermittelt werden. Ähnlich wie wir dies weiter oben von den BV-Kennzahlen an und für sich erwähnt haben, soll der Betriebsleiter veranlasst werden, sich mit einzelnen Fragen näher auseinander zu setzen. Der Wert dieser Anregungen besteht in der Hauptsache darin, dass ein Aussenstehender die Probleme von einem ganz andern Gesichtspunkt aus sieht, im Gegensatz zur Voreingenommenheit (Betriebsblindheit) des Betriebsleiters. Letzten Endes vermag natürlich nur die Zusammenarbeit zwischen Betriebsmann und aussenstehendem Organisator Erfolge zu erzielen.

Auf jeden Fall sind wir der Meinung, dass man bei einer kritischen Betrachtung der BV-Zahlen keineswegs stehen bleiben darf, sondern die Folge davon organisatorische Massnahmen oder zum mindesten Untersuchungen irgendwelcher Art sein müssen.

Als letzten Vorteil möchten wir noch den Einfluss erwähnen, den die BV-Bestreben auf das Rechnungswesen der einzelnen Teilnehmer haben. Die Anleitungen für den BV, die durch das Betriebswissenschaftliche Institut ausgegeben wurden, kommen in der

Tat wohlüberlegten und betriebswirtschaftlich gut fundierten Richtlinien für das gesamte Rechnungswesen gleich. Wir haben im Abschnitt 2 versucht, derartige Kostenrechnungsrichtlinien zu skizzieren. Es dürfte allenfalls später Aufgabe einer besonderen Arbeit sein, diese Richtlinien noch weiter in die Details zu verfolgen und auszubauen. Auf jeden Fall kann festgestellt werden, dass das betriebliche Rechnungswesen der Kohlenhandelsbetriebe, das bis zum Ausbruch des Krieges auf einem bemerkenswert tiefen Stand sich befand, bzw. überhaupt nicht existierte, durch die BV-Bestrebungen manche Anregungen erhielt. Hier kann nun allerdings darauf hingewiesen werden, dass die Breitenwirkung des BV zu wenig bedeutend ist, um tatsächlich eine „Revolution“ des Rechnungswesens der ganzen Branche herbeizuführen. Von den rund 1300 Kohlenhändlern⁵⁶ machten insgesamt höchstens etwa 60 am BV mit. Immerhin handelt es sich bei diesen 60 Teilnehmern zu einem schönen Teil um Gross- und Mittelfirmen, die, gesamt-haft gesehen, einen ansehnlichen Prozentsatz des gesamten schweizerischen Umsatzes bewältigen dürften.

331 Betriebs- und Unternehmungsgrösse

Das Problem der Betriebs- und Unternehmungsgrösse interessiert uns in erster Linie vom Standpunkt der betrieblichen Kosten aus. In diesem Zusammenhang steht auch das Problem der Betriebsgrösse mehr im Vordergrund als das der Unternehmungsgrösse. So weit es tatsächlich grössere Unternehmen betrifft, handelt es sich meistens um den Zusammenschluss mehrerer Unternehmen, zwecks Sicherung eines bestimmten Absatzes für eine als Mutterfirma auftretende Importfirma.

Vorweg muss bemerkt werden, dass, wenn wir in der Folge von Klein-, Mittel- und Grossbetrieb sprechen, dies keineswegs in einem absoluten Sinn zu verstehen ist. Als „Grossbetrieb“ für den Kohlenhandel bezeichnen wir einen Betrieb mit über 10 000 Tonnen Jahresumsatz; wenn wir bedenken, dass ein solcher Betrieb durchschnittlich allenfalls kaum mehr als 15 ständige Arbeiter beschäftigt, so steht ausser Zweifel, dass auch der „Grossbetrieb“ im Kohlendetailhandel allgemein gesehen noch unter die Kleinbetriebe einzureihen ist. Dementsprechend ist auch ein Kleinbetrieb im Kohlendetailhandel (unter 1000 Tonnen Jahresumsatz) allgemein

⁵⁶ vgl. Zweifel a.a.O. S. 31.

betrachtet als „Zwergbetrieb“ anzusprechen.⁵⁷ Wenn wir daher von Klein-, Mittel- und Grossbetrieb sprechen, denken wir immer nur an die Verhältnisse im Kohlenhandel; die Begriffe sind also nur relativ zu werten.

Interessanterweise zeigt sich nun aber, dass auch in diesem bescheidenen Rahmen sich der Kleinbetrieb vom Grossbetrieb in ähnlicher Weise unterscheidet, wie das bei kleineren bzw. grossen Fabrikationsbetrieben zu beobachten ist.

Nach Schertenleib⁵⁸ sind die Nachteile des Kleinbetriebes in der Hauptsache folgende:

1. Mangel genügender Berufskenntnisse,
2. Abhängigkeit von der Kundschaft,
3. Kleiner Geschäftsumfang,
4. Ungenügende technische Methoden.

Abgesehen vom Punkt 3, der uns für den Kohlenhandel wenig auszusagen scheint, weil er etwas feststellt, was a priori in der Definition des Kleinbetriebes enthalten ist, gelten diese Punkte auch für die Verhältnisse im Kohlenhandel. Was Punkt 1 anbetrifft, ist gerade im Kohlendetailhandel die Erscheinung festzustellen, dass mancher „Krämer“ auf dem Lande sich vorstellte, für die Ausübung des Kohlendetailhandels würden keine weiteren Berufskenntnisse benötigt und er sei daher auch ohne weiteres in der Lage, dieses Metier mit Erfolg auszuüben. Daher ist gerade in vielen kleineren Betrieben ein grosser Mangel an Berufskenntnissen festzustellen, dem der Kohlenhändlerverband durch zahlreiche Schulungskurse zu begegnen sucht. (Die Förderung der Berufskenntnisse der Mitglieder gehört sogar zu den wichtigsten Aufgaben der Berufsverbände.⁵⁹) Dem zweiten Punkt, der Abhängigkeit von der Kundschaft, möchten wir eher weniger Bedeutung beimessen. Bestimmt spielt er auch im Kohlenhandel eine gewisse Rolle. An Stelle der Abhängigkeit von der Kundschaft dürfte im Kohlendetailhandel eher die Abhängigkeit vom Lieferanten treten.⁵⁹ Grosse Bedeutung kommt Punkt 4, ungenügende technische Methoden, zu. Wir erachten es als Vorteil, diesen Punkt für die einzelnen Funktionen getrennt zu untersuchen.

Da es sich ja in erster Linie um Betriebsnachteile handelt, stellen wir nur die weiter oben als betrieblich bezeichneten Funktio-

⁵⁷ s. a. Jenny und Zweifel a.a.O. S. 92 f und S. 236.

⁵⁸ Schertenleib C., La distribution des marchandises, Lausanne 1946.

⁵⁹ Zweifel a.a.O. S. 239 bzw. Jenny a.a.O. S. 72.

nen zur Diskussion. Was die Einlagerung anbetrifft, wird der Grossbetrieb im allgemeinen über maschinelle Ausladevorrichtungen verfügen und daher die Einlagerung bestimmt rationeller durchführen können. Gerade dieser Vorteil hat nun allerdings seine Schattenseiten, auf die wir weiter unten im Zusammenhang mit dem Ausgleich der Beschäftigungsschwankungen zurückkommen werden. Bei der Aufarbeitung, wir haben schon bei der Besprechung der Funktionen darauf hingewiesen, dass es sich hier in erster Linie um die Holzaufarbeitung handelt, ist dem Grossbetrieb ebenfalls die Möglichkeit gegeben, moderne Maschinen (z. B. Spaltmaschinen) einzusetzen. Allerdings lohnt sich der Einsatz von Maschinen schon bei relativ kleinen Umsätzen. Die mangelnden Berufskenntnisse verschiedener Kleinbetriebe dürften hier teilweise noch bewirkt haben, dass der Einsatz von Maschinen auch dort unterlassen wurde, wo es sich bereits gelohnt hätte. Diese Behauptung wird dadurch bewiesen, dass wir einen Kohlenhändler kennen lernten, der nach 6 Kriegsjahren staunend vernahm, dass im allgemeinen das Holz bei den Kohlenhändlern maschinell aufgearbeitet werde; er hatte davon keine Ahnung!

Den unserer Meinung nach wichtigsten Vorteil haben die Grossbetriebe im Versand. Ein Grossbetrieb, vor allem wenn er sich in nicht allzu grossen Städten befindet, wird immer die Möglichkeit haben, seine Versandfahrten so zusammenzustellen, dass er mit einem Minimum von km- und Fahrstunden-Leistungen auskommt. Diese Dispositionsmöglichkeiten sind beim Kleinbetrieb eingeschränkt. Massgebend ist vor allem die „Streuung“ der Kundschaft und die Grösse des verwendeten Fahrzeuges. Ein Kleinbetrieb muss aber meistens über ein mittelgrosses Fahrzeug verfügen, so dass eine volle Ausnützung nicht immer erreicht werden kann. In Anbetracht der Bedeutung der Versandkosten kommt diesem Punkt grosse Wichtigkeit zu.

Nachdem wir nun die Vorteile des Grossbetriebes etwas hervor gehoben haben, möchten wir nun auch noch auf gewisse Nachteile zu sprechen kommen. Es zeigt sich, dass eine dem Grossbetrieb im allgemeinen vorgeworfene Schwäche, nämlich die beschränkten Möglichkeiten zur Anpassung an Beschäftigungsschwankungen, auch dem „Grossbetrieb“ des Kohlenhandels anhaftet. Abgesehen davon, dass es sich bei den Kleinbetrieben meistens um Gemischtbetriebe handelt, die ohnehin grössere Möglichkeiten zum Ausgleich der Beschäftigungsschwankungen haben (vgl. Abschnitt 333) wirken sich auch die oben als Vorteile bei der Einlagerung

und Aufarbeitung erwähnten Mechanisierungsmöglichkeiten nachteilig aus. In flauen Zeiten können die Arbeitskräfte mit Einlagerungs- und Aufarbeitungsarbeiten beschäftigt werden. Sind nun aber diese Arbeiten weitgehend mechanisiert, also mit einem Minimum von Arbeitskräften durchführbar, so fallen diese Ausgleichsmöglichkeiten teilweise dahin. Abgesehen von diesen sehr ins Gewicht fallenden Nachteilen müssen die grösseren Betriebe es auch in Kauf nehmen, dass bereits eine gewisse Bürokratisierung sich bemerkbar macht, besonders dann, wenn nicht mehr der ganze Betrieb vom Betriebsleiter direkt überwacht werden kann. Der Betriebsgrösse sind daher im Kohlenhandel nach oben relativ enge Grenzen gesetzt. Ohne uns für unsere Behauptungen auf absolut einwandfreie Zahlenunterlagen stützen zu können (wir bauen lediglich auf eine gewisse allgemeine Interpretation der BV-Zahlen, sowie auf zahlreiche Beobachtungen in der Praxis auf), glauben wir feststellen zu dürfen, dass das Optimum der Betriebsgrösse im Kohlenhandel ungefähr bei einem Jahresumsatz von 2000 bis 3000 Tonnen pro Jahr⁶⁰ erreicht sein dürfte. Bei einem derartigen Umsatz ist es dem Betriebsleiter möglich, alle technischen und kaufmännischen Funktionen noch selbst zu verfolgen.

Ein Kohlendetailhandelsbetrieb sollte keine Reisenden haben, der Unternehmer selber sollte die Kundschaft „in der Hand haben“. Es kommt vor, dass Vertreter „gekauft werden“; diese bringen dann einen Teil des Umsatzes ihres bisherigen Arbeitgebers mit. Die Entschädigung für diese Vertreter ist aber meistens so gross, dass aus dem Mehrumsatz oft kein zusätzlicher Gewinn entsteht. Der BV des Betriebswissenschaftlichen Institutes hat erwiesen, dass die besten Ergebnisse jene Betriebe erzielen, die keine eigentlichen Vertreter beschäftigen. Der Unternehmer oder ausnahmsweise ein Angestellter hält den Kontakt mit der Kundschaft aufrecht.

Um gewisse Vorteile des Grossbetriebes in bezug auf die Lagerarbeiten auszunützen und trotzdem als „Unternehmen“ die ideale Betriebsgrösse zu wahren, können die Firmen Lagergemeinschaften bilden.

⁶⁰ entspricht 200—300 Eisenbahnwagen oder $\frac{2}{3}$ bis 1 Eisenbahnwagen pro Arbeitstag. vgl. noch Zweifel a.a.O. S. 234 ff.

Das Unternehmen mit dem Idealumsatz von 2000—3000 Tonnen wird sich relativ gut an die Umsatzschwankungen und zwar sowohl an saison- wie an konjunkturbedingte Schwankungen anpassen können. Da es sich meistens um Einzelfirmen handelt, fällt auch die ständige Belastung durch Direktorengehälter weg; der Unternehmer wird sich eben in schlechten Zeiten automatisch einschränken müssen. Allerdings wird auch bei einer Aktiengesellschaft versucht, bei Absatzrückgang die Bezüge des Direktors abzubauen, doch ist hier die Tendenz zum Verharren grösser.

Es gibt natürlich nicht nur ein Optimum, sondern auch ein wirtschaftliches Minimum der Betriebsgrösse im Kohlendetailhandel. Die nachstehenden beiden Tabellen geben uns Auskunft über die Betriebsgrösse im Kohlendetailhandel.

Gliederung der Mitglieder bei der Verbandsgründung 1919/20

Umsatz in Tonnen pro Jahr	Anzahl Händler und Genossenschaften
10 — 250	765
251 — 1000	208
1 001 — 2000	34
2 001 — 4000	25
4 001 — 10 000	9
über 10 000	2
	total 1 043

Basiskontingente je Jahr in Tonnen⁶¹

	1- 300	301- 1000	1001- 2500	2501- 5000	5001- 10 000	über 10 000	Total Anzahl Händler
1938/39	806	562	249	92	48	21	1 778
1945/46 ⁶² Anzahl	1291	233	89	16	6	—	1 635
1947/48 Händler	989	468	179	56	16	2	1 710

Wie die obigen Tabellen zeigen, weist die grösste Zahl der Kohlenhändler Umsätze von weniger als 1000 Tonnen Jahresumsatz, ja sogar weniger als 300 Tonnen aus.

⁶¹ gemäss Angaben der „Carbo“, Schweizerische Zentrale für Kohlenversorgung, Basel.

⁶² 1945/46 wurden die Ersatzbrennstoffe in das Kontingent des Händlers mit einbezogen, indem diese auf den effektiven Kohlenwert umgerechnet wurden, z. B. Inlandbriketts 1:1,5 oder andere Kohlenarten 1:2.

Was das bedeutet, mag die nachstehende Tabelle illustrieren:

Umsatz Tonnen pro Jahr	benötigte Lagerarbeits- stunden ¹⁾	Anzahl ständige Arbeiter ²⁾	benötigte Büroarbeits- stunden	Anzahl Büro- angestellte	Anzahl Fakturen
250	1 000	— ³⁾	600	— ³⁾	300
1 000	4 000	2	2 000	1	1 000
2 000	8 000	3—4	4 000	2	2 000
10 000	40 000	12—15	20 000	10	10 000

¹⁾ Auf Grund summarischer Ergebnisse des BV des Betriebswissenschaftlichen Institutes; die oben ausgerechneten Werte sind natürlich sehr fragwürdig (vor allem beim Umsatz von 250 Tonnen) und können daher nur grössenordnungsmässig richtig sein.

²⁾ Ohne Aushilfsarbeiter in Spitzenzeiten.

³⁾ „Unternehmer“ besorgt alles selber, bei 250 Tonnen Jahresumsatz sogar sämtliche Lagerarbeiten!

Bei einem Umsatz von 700—1000 Tonnen dürfte der Unternehmer einen ausreichenden Verdienst haben, sofern er sämtliche Büroarbeiten macht und das Lager selber überwacht. Neben einem angemessenen Unternehmersalär dürfte bei rationeller Betriebsführung am Ende des Jahres nach Abzug der kalkulatorischen Abschreibungen und Zinsen noch ein bescheidener Reingewinn als Entschädigung für das Unternehmerrisiko zu erwarten sein.⁶³ Der oben erwähnte tiefere Umsatz gilt für ländliche und halbstädtische, der höhere Umsatz für städtische Verhältnisse. Bei über 80% der schweizerischen Kohlendetailhändler wird aber dieser Umsatz nicht erreicht, weshalb der Händler gezwungen ist, sich neben dem Kohlenhandel noch eine andere Verdienstmöglichkeit zu schaffen. Unter diesen Umständen ist es u. E. verwunderlich, dass überhaupt noch rund 30% der Mitglieder des Händlerverbandes⁶⁴ ihr Auskommen durch einen reinen Kohlenhandelsbetrieb finden. Immerhin kann wohl ohne weiteres angenommen werden, dass auch jene Händler, die laut der vorerwähnten Statistik nur Kohlenhandel treiben, gelegentlich, vor allem in der flauen Zeit Transporte und andere Aufträge ausführen werden, ohne dass man einen Betrieb deshalb als Gemischtbetrieb bezeichnet.

In diesem Zusammenhange kann noch eine Untersuchung im BV des Betriebswissenschaftlichen Institutes erwähnt werden: der Einfluss der Aufwandsstruktur und der Kapitalintensität auf den Be-

⁶³ vgl. Zweifel a.a.O. S. 236. Als Existenzminimum werden 300 bis 500 Tonnen Jahresumsatz angegeben.

⁶⁴ s. Jenny a.a.O. S. 92.

triebserfolg. Da die jeweilige Aufwandsstruktur weitgehend durch die Umsatzgrösse bedingt ist (bei zunehmenden Umsätzen zunehmender beweglicher Aufwand), wurde untersucht, wie sich die Aufwandsstruktur gestaltet, wenn normale Umsätze (es handelte sich um den Jahresumsatz 1938/39) der Rechnung zugrunde gelegt werden.

Der Kapitalintensitäts-Koeffizient wird errechnet, indem das betriebsnotwendige Kapital durch den wertmässigen Umsatz dividiert wird. Daraus geht hervor, dass ein hoher Koeffizient auf eine grosse Kapitalintensität hinweist. Die Untersuchung ergab nun, dass die Kapitalintensität einen Einfluss auf den Betriebserfolg hat. Betriebe mit einem relativ niedrigen Kapitalintensitätskoeffizienten wiesen grössere Gewinne in Prozenten des betriebsnotwendigen Kapitals auf. Diese Betriebe wiesen nun allerdings nicht auch immer absolut ausgedrückt höhere Gewinne aus, da der absolute Erfolg mit breiter werdender Kapitalbasis bei gleichbleibendem relativem Gewinn ansteigt. Um diese Wechselbeziehungen zwischen Kapitalrente und Kapitalintensität auszuschliessen, wurde der Erfolg auch auf den Umsatz bezogen. Auch hier zeigte es sich, dass die weniger kapitalintensiven Betriebe günstigere Resultate aufwiesen. M.a.W. mit abnehmender Kapitalintensität steigen die Rentabilität wie auch der auf den Umsatz bezogene Erfolg.

Dies scheint im Widerspruch zu den theoretischen Erkenntnissen zu stehen, denn bei grösserer Kapitalintensität steigt im allgemeinen die Rentabilität. Für den Kohlendetailhandel liegt der Grund in der Tatsache, dass die kapitalintensiven Betriebe die Folgen der allgemeinen kriegswirtschaftlich bedingten Unterbeschäftigung stärker zu spüren bekamen als die weniger gut ausgerüsteten Firmen. Die kapitalintensiven Betriebe überstanden die Rationierungsjahre mit eher überdimensionierten Anlagen. Die Kapitalintensität liess sich während des Krieges nur schwer abbauen, so dass die zu hohen Kosten die Ertragslage verschlechterten. Die Erkenntnisse des BV beziehen sich nur auf die Jahre nach 1939, wie es vorher ausgesehen hat, können wir nicht sagen. Die Situation in normalen Zeiten wäre aber massgebend.

Bezüglich der Aufwandsstruktur ergab sich, dass bei den Betrieben mit unterdurchschnittlicher Kapitalintensität der Anteil des beweglichen Aufwandes am totalen Aufwand grösser war als bei den Betrieben mit relativ hoher Kapitalintensität. In gewisser Masse scheint somit die Aufwandsstruktur „erfolgswirksam“ zu sein.

Leider ist es uns in diesem Zusammenhang nicht möglich, die Standortsfragen einer grundsätzlichen Betrachtung zu unterziehen. Sicher ist, dass der Kohlendetailhändler seinen Standort getreu seiner Funktion als Organ der Verteilung an den letzten Konsumenten möglichst nahe am Konsumzentrum haben wird. Die diesbezüglichen Fragen, insbesondere die damit zusammenhängende Frage der Frachtkosten der zu verkaufenden Ware, wurden bei Jenny⁶⁵ ausführlich behandelt.

Wir möchten die Standortsfragen insofern einengen, als wir uns vor allem überlegen wollen, wie weit es für den Kohlenhandelsbetrieb günstig ist, wenn er sich auf dem Lande, in der Stadt oder in halbstädtischen Gebieten befindet. Je nachdem ergeben sich ganz andere betriebliche Voraussetzungen.

Der Standort übt einen wesentlichen Einfluss auf die Betriebsgrösse aus. Bestimmt werden sich auf dem Lande eher Kleinbetriebe, in der Stadt eher Grossbetriebe befinden. Allgemein ist allerdings zu sagen, dass auch in der Stadt, sogar in Großstädten, noch zahlreiche Kleinhändler ihr Auskommen finden, währenddem auf dem Lande praktisch keine Grossbetriebe existieren.

Vor- und Nachteile der verschiedenen Standorte abwägend, betrachten wir zunächst die Vorteile der ländlichen Betriebe. Sie bestehen hauptsächlich darin, dass billige Arbeitskräfte zur Verfügung stehen, insbesondere auch im Winter, wenn zahlreiche landwirtschaftliche Hilfskräfte anderweitig Beschäftigung suchen. Ferner ist mit billigen Liegenschaftsmieten zu rechnen, wie überhaupt die Kosten im ländlichen Betrieb wohl etwas tiefer liegen. Als Hauptnachteil im ländlichen Betrieb sind die ungenügenden Umsatzmöglichkeiten zu erwähnen. Einerseits gibt es gerade auf dem Lande relativ viele Selbstversorger in Brennstoffen (Landwirte), andererseits wird auch von den übrigen Verbrauchern vor allem das Brennholz häufig beim Urproduzenten bezogen. Da der Brennholzanteil auf dem Land ohnehin bedeutend grösser ist als in der Stadt, ist pro Verbraucher gerechnet mit einem geringern Kohlenbedarf zu rechnen. Oft wird dieser Bedarf zum schönen Teil noch durch Verkäufe ab Bahnwagen der landwirtschaftlichen Genossenschaften usw. gedeckt. Zentralheizungen mit Oel- oder Kohlenfeuerung sind auf dem Lande noch verhältnismässig selten. Dies

⁶⁵ Jenny a.a.O. S. 105 ff.

sind die Gründe, weshalb sich auf dem Lande wohl nur ein Kleinbetrieb, oft noch in der Form eines Gemischtbetriebes, halten können. Wir werden auf dieses Problem im nächsten Abschnitt zurückkommen.

In den großstädtischen Betrieben sind die Verhältnisse naturgemäss nahezu umgekehrt. Arbeitskräfte, Mieten usw. sind teuer, dafür sind die Absatzverhältnisse bedeutend günstiger. Die hohen Löhne zwingen den Unternehmer zu einer möglichst guten Ausnützung der vorhandenen Arbeitskräfte; das Durchhalten von Arbeitern wird, da es zu kostspielig ist, nur in beschränktem Masse praktiziert. Um die Arbeitsleistungen zu erhöhen, werden die Einrichtungen verbessert, der Mechanisierungsgrad steigt.

Die hohen Platzkosten führen zu maximaler Ausnützung des vorhandenen Platzes, und soweit dies möglich ist, zur Kleinhaltung der Lager.

In den Städten gibt es zudem zahlreiche finanzkräftige Konsumenten, die sich schon im Sommer mit Brennstoffen eindecken, was auf dem Lande nur wenig der Fall sein wird. Der großstädtische Betrieb wird daher eher zu einem Umsatzausgleich kommen als der ländliche; übrigens ein Grund mehr, weshalb der ländliche Betrieb häufig ein Gemischtbetrieb ist.

Die großstädtischen Betriebe haben nun aber im Versand grosse Nachteile in Kauf zu nehmen. Die Distanzen vom Lager zum Konsumenten sind meistens sehr beträchtlich. Da in Großstädten die Mehrzahl der Lieferanten in alle Stadtteile liefert, ist die Verteilungsmethode als sehr unrationell anzusprechen.

Hohe Fuhrpark- und Lohnkosten im Versand machen das Disponieren in den Versandleistungen zu einem entscheidenden Faktor. Im allgemeinen dürfte deshalb bei den städtischen Betrieben eher eine rationelle Betriebsführung anzutreffen sein, dies auch noch aus psychologischen Gründen, da in den Städten eher das Verständnis für neuzeitliche Organisationsmethoden vorhanden ist.

In der Margenfestsetzungspolitik der Eidg. Preiskontrollstelle wurde immer grosser Wert auf die Unterscheidung zwischen ländlichen, halbstädtischen und städtischen Betrieben gelegt. Es spielen auch noch rein preispolitische Gründe eine Rolle. Auf dem Lande liessen sich die höheren Margen gar nicht halten, die Kleinhändler würden zum grossen Teil verschwinden. Die Zeit wird auf dem Lande im allgemeinen als weniger kostbar betrachtet, so dass viele Konsumenten allenfalls die Kohle beim Bahnwagen abholen würden. Wir verkennen keineswegs den Einfluss des Standortes

auf die Höhe der Kosten, möchten aber immerhin zu bedenken geben, dass andere Faktoren (Betriebsgrösse, Betriebsstruktur, Gemischtbetrieb) ebenfalls grossen Einfluss auf die Höhe der Kosten haben können.

Beim BV des Betriebswissenschaftlichen Institutes wurde der zuerst eingeführte Vergleich nach Grössenkategorien (Betriebe bis 2000 Tonnen Jahresumsatz, bis 5000 Tonnen und über 5000 Tonnen) im sechsten Vergleichsjahr fallen gelassen, und zwar aus folgenden Gründen. Durch die Ordnung nach Grössenkategorien versuchte man seinerzeit ein grobes Ausdrucksmittel für die Betriebsstruktur zu bekommen. Im Laufe der Jahre konnte im BV festgestellt werden, dass die unterschiedliche Struktur der Kosten für die Leistungen neben andern Einflüssen vornehmlich durch die lokalen Verhältnisse bedingt ist, unter denen ein Betrieb arbeitet.

Wenn wir hier auch noch kurz überlegen wollen, welches der optimale Standort ist, dürfte das Optimum ähnlich wie bei der Betriebsgrösse in der Mitte liegen. Am vorteilhaftesten wird im allgemeinen ein Betrieb in halbstädtischen Verhältnissen abschneiden. Er wird zu einem schönen Teil die Vorteile des Betriebes in ländlichen Verhältnissen noch auszunützen vermögen, währenddem er die Nachteile des grösststädtischen Betriebes, besonders in bezug auf die Grösse der Lieferrayons, nicht zu spüren bekommen wird. Wir verkennen keineswegs, dass es auch in grossen und mittleren Städten standortsmässig gut gelegene Betriebe gibt. Dies vor allem dort, wo entgegen der sonst üblichen Praxis der Lieferrayon möglichst beschränkt wird.

Wir haben bereits auf die Zusammenhänge zwischen Standortfrage und Problem des Gemischtbetriebes hingewiesen und möchten nun im folgenden Abschnitt noch etwas näher auf die Probleme der Gemischtbetriebe eintreten.

333 Möglichkeiten und Vorteile des Gemischtbetriebes

Unter einem Gemischtbetrieb verstehen wir eine Kohlenhandelsfirma, die neben dem Kohlenhandel noch andere Funktionen ausübt. Für die zahlenmässige Bedeutung der Gemischtbetriebe verweisen wir auf die Arbeit von Jenny⁶⁶. Demnach sind ca. 65% aller Kohlenhandelsbetriebe Gemischtbetriebe. Die Kombination Kohlendetail- und Kohlenengrosgeschäft betrachtet Jenny nicht als

Gemischtbetrieb, obschon die Bezeichnung auch hier u. E. am Platze wäre. Würde auch diese Kombination als Gemischtbetrieb bezeichnet, so wäre der Prozentsatz der Gemischtbetriebe höher.

Die Gründe, die Jenny⁶⁶ für die überwiegende Stellung des Gemischtbetriebes aufführt, sind folgende:

1. Der saisonartige Betrieb im Kohlenhandel veranlasst viele Händler, die verhältnismässig ruhige Zeit im Frühsommer einer andern, zusätzlichen Tätigkeit zu widmen.
2. Die betrieblichen Hilfsmittel (Fuhrpark, Lagerplatz, usw.) fordern oftmals aus ökonomischen Gründen eine bessere Ausnützung, als dies allein durch den Brennmaterialhandel möglich wäre.

Jenny spielt hier also in erster Linie auf die betrieblichen Vorteile des Gemischtbetriebes an. Er erwähnt dabei, um seine Ausführungen noch etwas zu präzisieren, die beiden wichtigsten Vorteile:

1. die bessere Ausnützung der Betriebsmittel, insbesondere des Fuhrparkes, und
2. den besseren Ausgleich der Umsatzschwankungen und dadurch eine bessere Ausnützung, insbesondere auch der Arbeitskräfte.

Gemäss Jenny finden sich zahlreiche Kombinationen; bestimmt lassen sich einige wenige als besonders glücklich bezeichnen. Aussagefähige Zahlen konnten hiefür allerdings durch den BV nicht geliefert werden, da für einen schlüssigen Beweis praktisch die ganze Branche hätte untersucht werden müssen. Immerhin haben wir einige Anhaltspunkte und können wohl feststellen, dass folgende Kombinationen die besten sein dürften:

Transport-, Baumaterial- oder Mineralwassergeschäft und Kohlenhandel.

Beim Transportgeschäft steht mehr die bessere Ausnützung der betrieblichen Hilfsmittel, insbesondere des Fuhrparkes im Vordergrund, während bei den übrigen Kombinationen hauptsächlich ein Ausgleich der Umsatzschwankungen bezweckt werden dürfte.

Daneben kommen als Nebengeschäft hauptsächlich noch Bierdepot, Eisenwarenhandel, Haushaltsartikel in Frage. Die Kombination Landwirtschaftsbetrieb und Kohlenhandel scheint u. E. wenig günstig zu sein. Ein Landwirt ist in der Regel kein Geschäftsmann und umgekehrt. Es braucht auch in einer ländlichen Kohlenhandlung eine ausreichende Tonnage, um das Geschäft interessant zu gestalten, und damit verbunden sind wiederum kauf-

⁶⁶ Jenny a.a.O. S. 92 bzw. 93.

männische und fachliche Kenntnisse. Man könnte sich fragen, ob in rein ländlichen Gegenden eine Kohlenhandlung überhaupt am Platze ist. Es wäre zweckmässiger, diesen Geschäftszweig auf grössere halbstädtische oder städtische Ortschaften zu konzentrieren und von dort aus das Land zu beliefern. Immerhin möchten wir hier noch ergänzend darauf hinweisen, dass, wie bereits in früheren Abschnitten erwähnt, nicht nur diese betrieblichen Vorteile verantwortlich sind für die weitgehende Verbreitung der Gemischtbetriebe. Vielerorts dürfte es sich lediglich um eine nackte Existenzfrage handeln. Bei zahlreichen Kleinstbetrieben vermögen die Umsätze keinesfalls eine Existenz ausschliesslich aus dem Kohlenhandel zu sichern, so dass einzig und allein die Angliederung weiterer Geschäftszweige dem Betriebsleiter sein Auskommen ermöglichen wird.⁶⁷ Im übrigen haben wir nicht nur auf die Zusammenhänge zwischen Betriebsgrösse und Gemischtbetrieb, sondern auch zwischen Standort und Gemischtbetrieb hingewiesen. In ländlichen Gegenden dürften praktisch überhaupt keine reinen Kohlenhandelsbetriebe vorkommen, selbst wenn allfällige Statistiken dies fälschlicherweise noch ausweisen würden.

Allein schon die Tatsache, dass Gemischtbetriebe vielerorts weniger durch Abwägen von Vor- und Nachteilen als einfach aus einer existenzbedingten Notwendigkeit heraus entstanden sind, lässt uns die theoretischen Vorteile der Gemischtbetriebe etwas skeptischer betrachten. Bestimmt sind nämlich auch Nachteile zu verzeichnen. Einem Gemischtbetrieb wird es z. B. oft schwer fallen, sich über die Kosten der einzelnen Tätigkeitsgebiete klar Rechenschaft zu geben. Eine genaue Ausscheidung der Kosten auf die verschiedenen Tätigkeitsgebiete würde entweder zu grosse Umtriebe mit sich bringen oder dann zu ungenau sein, um Schlüsse zu erlauben. Der erste Einwand fällt vor allem deshalb ins Gewicht, weil es sich bei den Gemischtbetrieben zum grossen Teil um Kleinbetriebe handelt. Der Gemischtbetrieb hat somit bedeutend weniger Chancen, Verlustquellen durch das Rechnungswesen auf die Spur zu kommen. So dürfte es möglich sein, dass unrentable Geschäftszweige auch dann weiter geführt werden, wenn sie längst hätten aufgegeben werden sollen, nur deswegen, weil man sich über den Umfang der Verluste weder Rechenschaft geben kann noch will. Auf weitere Nachteile möchten wir hier nicht eintreten. Um nicht missverstanden zu werden, müssen wir zudem

⁶⁷ s. a. Zweifel a.a.O. S. 236.

bestätigen, dass gerade bei mittelgrossen Gemischtbetrieben da und dort ein erstaunlich gut funktionierendes und aussagefähiges Abrechnungswesen besteht. Keine Regel ohne Ausnahmen!

334 Möglichkeiten der Bildung von Branchenstandards

Wir haben in den vorangehenden Abschnitten einige allgemein branchengültige Schlüsse gezogen. Zweifellos war es die Interpretierung der BV-Ergebnisse während einer längeren Zeit, die uns diese Schlüsse ermöglicht hat. Daraus aber branchengültige Richtzahlen im Sinne von Mellerowicz und Schott abzuleiten, erachten wir als verfehlt. Wir sind nämlich auch in bezug auf den Kohlenhandel der Meinung, dass dermassen konzipierte branchengültige Richtzahlen kaum zu ermitteln sind. Wir verweisen auf unsere diesbezüglichen Ausführungen im Abschnitt 20 und auf die Schlussfolgerungen im Kapitel 4. Wir möchten hier noch einige den Kohlendetailhandel betreffende Einwände anführen.

Das zuletzt noch behandelte Ueberwiegen der Gemischtbetriebe erschwert die Ermittlung von genauen Ergebnissen. Besonders die Kleinbetriebe verfügen selten über gutgeschultes Personal für den genügenden Ausbau des Rechnungswesens. Diesem Punkt kommt gerade im Kohlenhandel grosse Bedeutung zu. Die Anzahl der BV-Teilnehmer zu bestimmen ist ebenfalls schwierig, wollten wir branchengültige Richtziffern berechnen. Im BV des Betriebswissenschaftlichen Institutes waren meistens für die einzelnen Jahresergebnisse die Zahlen von rund 40 Teilnehmern verwertbar. Da ausserdem während der 8 Jahre des Bestehens des BV die Teilnehmerzusammensetzung wechselte, konnte das Betriebswissenschaftliche Institut mit ca. 60 Firmen in Kontakt kommen. Diese 60 Firmen wiesen allerdings ausnahmslos Umsätze über 1000 Tonnen jährlich aus, so dass sie insgesamt doch einen recht ansehnlichen Prozentsatz des schweizerischen Kohlenumsatzes, soweit er über den Kohlendetailhandel geht, bewältigten. Da aber die zahlenmässig am stärksten ins Gewicht fallenden Unternehmungen überhaupt nicht erfasst wurden, nämlich die Kleinstbetriebe mit einem Jahresumsatz unter 1000 Tonnen, kann man die Ergebnisse des BV nicht für die Erarbeitung branchengültiger Richtziffern verwerten.

Um unsere Bedenken noch etwas zu präzisieren, sei hier gerade auf die Probleme Betriebsgrösse, Standort und Gemischtbetrieb

hingewiesen. Sofern man tatsächlich Branchenstandards berechnen wollte, müsste man diese Einflussgrößen bestimmt berücksichtigen; mit andern Worten, man müsste den strukturellen Vor- und Nachteilen der verschiedenen Betriebe Rechnung tragen. Die strukturellen Vor- und Nachteile sind aber nur dann ersichtlich, wenn Sollzahlen verglichen werden. Stehen nämlich nur Istzahlen zur Verfügung, so werden die Ergebnisse stets deshalb unbefriedigend sein, weil die einzelnen Daten nicht nur die strukturellen Verschiedenheiten, sondern vor allem die Zufallserscheinungen im tatsächlichen Betriebsablauf wiedergeben.

Neben die von Mellerowicz und Schott speziell visierte Zielsetzung der Ueberprüfung der Wirtschaftlichkeit durch Branchenrichtziffern können auch andere sogenannte überbetriebliche⁶⁸ Zielsetzungen treten, die auf zwischenbetrieblichen Vergleichen oder Branchenerhebungen aufbauen. In der Praxis stossen solche Branchenerhebungen, sofern man sie auf breiter Basis aufziehen will, auf bedeutende Schwierigkeiten. Man wird sich deshalb auch für diese Branchenerhebungen auf eine Auswahl von Betrieben stützen müssen; nach Möglichkeit sollen hiebei branchentypische Betriebe berücksichtigt werden. Dieses Moment ist allerdings, wie die Erfahrung gezeigt hat, nicht immer allein bestimmend, sondern es müssen auch gewisse betriebsorganisatorische Voraussetzungen (z. B. in bezug auf das Rechnungswesen) bei den Auswahlbetrieben erfüllt sein.

Die Eidg. Preiskontrollstelle wie der Kohlenhändlerverband interessierten sich vornehmlich für den effektiven Kostenanfall und die diesen Kosten gegenüberstehenden, realisierten Bruttomargen. Bei ihren Untersuchungen beschränkte sich die Eidg. Preiskontrollstelle in der Regel auf einige wenige Betriebe, wobei gerade hier die Auswahl weniger auf branchentypische, gut oder durchschnittlich geleitete Betriebe fiel, sondern auf solche Firmen, deren Rechnungswesen eine möglichst wenig komplizierte Ermittlung der die Amtsstelle interessierenden Daten zu gewährleisten schien. Durch eine fachkundige Interpretierung der Daten der Auswahlbetriebe wird man versuchen, zu Ergebnissen zu kommen, die im Hinblick auf eine bestimmte Zielsetzung für die Branche als repräsentativ gelten dürfen. Die fachkundige Interpretierung bedeutet nichts anderes als eine vergleichende Auswertung der Daten der einzelnen Auswahlbetriebe. So kommen wir verfahrens-

⁶⁸ vgl. Abschnitt 301.

mässig betrachtet erneut zu einem zwischenbetrieblichen Vergleich, der nun allerdings nicht mehr die Wirtschaftlichkeitskontrolle der Vergleichsteilnehmer als Hauptzielsetzung kennt, sondern bestimmten verbandspolitischen oder volkswirtschaftlichen Zielsetzungen dient.

Bei Betrachtung der Berichte des Betriebswissenschaftlichen Institutes über den von ihm durchgeführten BV stellt man fest, dass speziell wegen der verbandspolitischen Auswertung fast dauernd Durchschnitts- und Mittelwerte errechnet wurden. Währenddem man anfänglich fast nur Durchschnittswerte ermittelte, ging man in letzter Zeit eher zum Prinzip des Mittelwertes über, zum mindesten wurden die Extremwerte ausgeschaltet.

Unter gewissen Vorbehalten ermöglichen die Durchschnitts- und Mittelwerte auch dem einzelnen Teilnehmer, festzustellen wie seine Zahlen im Vergleich zum Durchschnitt der übrigen am BV mitmachenden Teilnehmer liegen und wie sie sich entwickelt haben. Es würde jedoch allzuweit führen, wollten wir hier in allen Einzelheiten nachweisen, weshalb, aufbauend auf diesen Durchschnitts- bzw. Mittelwerten eine Berechnung von Branchenrichtwerten gemäss Mellerowicz und Schott nicht sehr aussichtsreich erscheint. Es mag für viele theoretische Befürworter der BV-Bestrebungen überraschend wirken, dass selbst in einem so einfach gelagerten Fall wie dem Kohlendetailhandel die Ermittlung von Branchenrichtwerten für eine Wirtschaftlichkeitskontrolle in der Praxis auf fast unüberwindliche Schwierigkeiten gestossen ist.

Wenn trotz dieser negativ anmutenden Erkenntnisse der BV im Kohlendetailhandel gerade auch vom Betriebswissenschaftlichen Institut immer wieder befürwortet und sogar weiterentwickelt worden ist, muss dieses Verhalten irgendwie gerechtfertigt werden. Wir verweisen in diesem Zusammenhang auf die Geschichte des BV im Kohlendetailhandel, insbesondere auf die einzelnen Entwicklungsphasen.⁶⁹ Es geht daraus sehr deutlich hervor, dass der BV im Hinblick auf die Zielsetzung von Anfang an einen Kompromiss darstellte. Bis heute hat sich diese Situation nicht wesentlich verändert.

Der Verband und die Eidg. Preiskontrollstelle würden einerseits nur sehr ungern auf die ihnen dienlichen Unterlagen verzichten, welche die Durchschnitts- bzw. Mittelwerte, insbesondere auch deren Entwicklung während mehrerer Jahre, darstellen. Anderer-

⁶⁹ siehe Abschnitte 310 und 311.

seits muss der BV auch den einzelnen Teilnehmern etwas bieten und es wird wohl niemand daran zweifeln, dass der Teilnehmerbetrieb seine Ansprüche auf die Erleichterung der Wirtschaftlichkeitskontrolle konzentriert. Und schon befinden wir uns mitten im Kompromiss! Wir werden im Schlusskapitel noch zeigen, wie erfahrungsgemäss die Durchschnitts- bzw. Mittelwerte unter bestimmten Voraussetzungen zur Beurteilung der Betriebsführung der Teilnehmerbetriebe herangezogen werden können.

335 Auswertung der Ergebnisse für die Verbands-, insbesondere die Preispolitik

Interessanterweise zeigt es sich, dass die Zielsetzung der Händlerverbände sowohl bei dem vom Betriebswissenschaftlichen Institut in der Schweiz durchgeführten BV wie auch beim BV der Région Parisienne durchwegs die gleiche ist. Es handelt sich darum, genügend genaue Kostenunterlagen zu erhalten, um einen zweckdienlichen Preis- und Margenaufbau durchführen zu können. Dieses Problem wird, sobald die Preiskontrollvorschriften wegfallen werden, seine besondere Bedeutung erlangen; die Verbandsinstanzen messen ihm ganz ausserordentliche Wichtigkeit bei. Man kann dies nur begreifen, wenn man an die schlechten Erfahrungen denkt, die hauptsächlich nach dem letzten Krieg und zwischen den beiden Kriegen gemacht wurden. Es waren, in Frankreich wahrscheinlich noch häufiger als in der Schweiz, tatsächlich sehr unerfreuliche Verhältnisse zu verzeichnen. Es tauchten Kohlenhändler auf, die ihre Kohle zu bedeutend billigeren Preisen lieferten als ihre Kollegen; dafür waren aber Qualität und oftmals sogar Quantität der gelieferten Ware ungenügend. Das trug natürlich dazu bei, die Berufsehre des Standes wesentlich zu beeinträchtigen. Der Verband möchte als Hüter dieser Berufsehre alles unternehmen, was geeignet ist, eine Rückkehr dieser Verhältnisse zu verhindern. Unter diesem Blickwinkel haben die Verbände an BV-Zahlen Interesse.

Der Grundgedanke ist dabei folgender: Es sollen Margen (Verschleiss-Spannen) pro Lieferungs mengen und eventuell -art festgelegt werden, die den tatsächlichen Kosten möglichst entsprechen und ein bescheidenes Entgelt für das Unternehmerrisiko enthalten. Wenn es gelingen sollte, derartige kostengerechte Margen festzusetzen, könnten, in Verbindung mit der etwas einfacheren Festlegung der Einstandspreise der Ware, regionale Verkaufspreise

ermittelt werden. Das „Kostenbewusstsein“ sollte derart gefördert werden, dass jeder Kohlenhändler überlegungsmässig Preisunterbietungen als „Verlustgeschäfte“ erkennen würde und jeder Konsument annehmen muss, dass die erlangten Preisvorteile auf Kosten der Qualität oder der Quantität der zu liefernden Ware gehen.

Es dürfte kein Zweifel darüber bestehen, dass ein derartiger Margen- und Preisaufbau, soll er tatsächlich allen Verhältnissen gerecht werden, recht kompliziert wird. Es müssten daher, abgesehen von der Unterscheidung, ob es sich bei der Lieferfirma um eine ländliche oder städtische Firma handelt, berücksichtigt werden:

1. Sorten inkl. Qualität und Körnung der zu liefernden Ware.
2. Liefermenge, und zwar Gesamtmenge des Verkaufsabschlusses, Gesamtmenge der auf einmal auszuführenden Lieferung und Anzahl der Sorten, auf die sich diese Menge aufteilt, bzw. Mengen je Sorte, die auf einmal zu liefern ist.
3. Zeitpunkt der Lieferung (Sommer, Winter usw.)
4. Art der Lieferung (Lieferung ab Bahnwagen, ab Lager, in den Keller oder auf den Dachboden).
5. Art der Zahlung.

Ein derartiges Preisgefüge kann natürlich nur dann aufgebaut werden, wenn tatsächlich auch aussagefähige Unterlagen über die anfallenden Kosten zur Verfügung stehen. Man wird Durchschnitts- oder Mittelwerte berechnen, da hier die Wirtschaftlichkeitskontrolle nicht interessiert. Selbst wenn die Unterlagen nicht nach theoretisch absolut einwandfreien Gesichtspunkten bereit gestellt werden können, sind doch Annäherungsrechnungen möglich. Diese dürften genügend genau sein, da ja ohnehin ein goldener Mittelweg zwischen den kostenorientierten und den preispolitischen Tendenzen eingeschlagen werden muss.

Allein die obige Aufzählung dürfte zur Genüge zeigen, dass das ganze Preissystem zweifellos recht kompliziert würde. Nun sprechen aber sehr wichtige verbandspolitische Argumente dafür, dass das Preisgefüge nicht allzu kompliziert sein darf, weil andernfalls eine Kontrolle der zur Anwendung kommenden Preise praktisch nicht mehr möglich ist. Dem muss wiederum entgegengehalten werden, dass der relativ höchste Anreiz zur Einhaltung der Preise dann besteht, wenn sie tatsächlich kostengerecht sind, d. h. wenn das Preisgefüge genügend differenziert ist.

Die Berücksichtigung der oben erwähnten Punkte dürfte im allgemeinen kaum umstritten sein. Zu etwelchen Diskussionen

geben lediglich zwei Punkte Anlass. Zum ersten handelt es sich um die Preise für das Abholen der Ware ab Bahnwagen.

Wir haben gerade dadurch, dass wir die Notwendigkeit für den Aufbau eines zuverlässigen Preisgefüges mit der Erhaltung der Berufsehre der Kohlenhändler in Zusammenhang gebracht haben, einen Punkt berührt, dem die Kohlenhändler ausserordentliche Bedeutung beimessen. Wir haben darüber schon im Abschnitt 14 gesprochen. Wir möchten kurz wiederholen, dass man befürchtet, bei umfangreichen Verkäufen ab Bahnwagen könnte die Lagerhaltungspflicht der Kohlenhändler vernachlässigt werden, letzten Endes auch zum Schaden der Konsumenten. Wir sind aber nach wie vor der Meinung, dass bei einer vernünftigen Abstufung der Preise in den verschiedenen Jahreszeiten sich die Kunden so regelmässig wie möglich eindecken, und dass andererseits bei Bezügen ab Bahnwagen auch von den Verbandsfirmen Margen einkalkuliert werden, die die anfallenden Kosten gerade noch decken. So kann es gar nicht vorkommen, dass sich Aussenseiter dieses Geschäftes bemächtigen und den Verbandskohlenhändlern einen Teil „ihres“ Umsatzes wegschnappen. Die Befürchtung vieler Kohlenhändler ist übertrieben, dass beim Ueberhandnehmen der Lieferung ab Bahnwagen jene Händler den Vorteil hätten, die über kein eigenes Lager verfügen und daher Kohle ab Bahnwagen sehr billig verkaufen und den guten Teil des Umsatzes für sich beanspruchen könnten, währenddem die Kohlenhändler mit Lager dann einzuspringen hätten, wenn bei einem plötzlichen Kälteeinbruch auf die vorhandenen Lager gegriffen werden müsste. Wie wir an anderer Stelle schon bemerkt haben, spielt der persönliche Kontakt des Unternehmers mit der Kundschaft eine grosse Rolle. Der Einwand, dass der Händler ohne Lager billiger ab Bahnwagen liefern könne, weil er nicht für die Kosten des Lagers aufzukommen habe, ist abzulehnen. Das Preisgefüge sollte so aufgebaut werden, dass von jedem Produkt und bei jeder Art der Lieferung durch den Preis möglichst jene Kosten abgedeckt werden, die tatsächlich anfallen. So sollten die Kosten des Lagers von jenen Produkten getragen werden, die tatsächlich eingelagert werden müssen, währenddem die Lieferungen ab Bahnwagen mit diesen Kosten nichts zu tun haben.

Das zweite Problem, das ebenfalls im Vordergrund des Interesses steht, hängt mit diesem ersten, wie bereits aus den früheren Ausführungen über dieses Thema hervorgeht, zusammen. Es handelt sich um die Abstufung der Preise nach Jahreszeiten

zwecks Erzielung eines möglichst gleichmässigen Jahresumsatzes. Selbst auf die Gefahr hin, dass man uns vorwirft, wir würden diesem Problem allzu grosses Gewicht beimessen, möchten wir nun nochmals nicht nur auf die Möglichkeiten des Umsatzschwankungsausgleichs durch entsprechendes Preisgefüge, sondern auch noch auf alle übrigen diesbezüglichen Möglichkeiten eintreten. Um die ganze Frage im Zusammenhang behandeln zu können, ziehen wir es vor, ihr noch einen besonderen Abschnitt zu widmen, obwohl wir uns bewusst sind, dass ein Teil der nunmehr im folgenden Abschnitt behandelten Fragen in das Kapitel über verbandliche Preispolitik gehört.

336 Ausgleich der Umsatzschwankungen

Ueber Notwendigkeit und Nützlichkeit des Ausgleichs der Umsatzschwankungen brauchen wir uns nicht mehr auszulassen. Wir haben dies schon in mehreren Zusammenhängen getan. Es geht uns hier lediglich um die Aufzählung der Mittel, die zu ergreifen sind, um einen Umsatzausgleich zu erreichen. Diese Mittel liegen auf zwei Ebenen. Einerseits handelt es sich um Massnahmen der verbandsmässigen Preispolitik, anderseits um solche, die von jedem einzelnen Unternehmer zu treffen sind.

Unter den Mitteln der verbandsmässigen Preispolitik ist als wichtigstes die saisonmässige Abstufung der Preise zu nennen. Trotz der Abstufung durch Sommerrabatte lassen sich jedoch die saisonmässigen Umsatzschwankungen nicht ausschalten. Abhängigkeit vom Wetter, Ferienanfang, Präsentieren der Heizabrechnungen usw. spielen u. a. eine Rolle.

Obwohl es uns nicht möglich ist, einen konkreten Vorschlag für die Rabattabstufung zu machen, möchten wir das schon früher erwähnte Argument, dass irgendwelche Kontrollen nicht möglich sind, wenn der Preisaufbau zu kompliziert wird, nochmals aufführen. Ein gewisses Vertrauen in die Vernunft der einzelnen Händler ist jedoch notwendig.

Auf jeden Fall sollte durch intensive Aufklärungsarbeit seitens des Verbandes jeder Händler zu der Einsicht gebracht werden, dass ein derartiger Preisaufbau letzten Endes in seinem eigenen Interesse liegt und er ihn somit befolgen sollte. Von Händlern, welche sich auf die Dauer dieser Einsicht verschliessen, ist auch bei den besten Kontrollmöglichkeiten nicht zu erwarten, dass sie sich an die Preis-

vorschriften des Verbandes halten. Dies zur saisonmässigen Abstufung der Preise.

Die Verbandsregelung dürfte sich aber nicht nur auf die Preise, sondern auch auf die Zahlungsbedingungen beziehen. Diese sind heute sowohl vom Importeur zum Händler, als auch vom Händler zum Konsumenten viel zu starr. Besonders wenn man vom Konsumenten erwartet, dass er sich schon im Sommer ausgiebig eindeckt, wird man ihm auch mit den Zahlungsbedingungen entgegenkommen müssen. Die Zahlungsfristen sind daher vor allem im Sommer sehr lang anzusetzen. Für Barzahlung wäre es u. E. nicht ungesund, einen gewissen Skontoprozentsatz allgemein einzuführen. Wir denken dabei nicht an die Art der Skonti, wie sie z. B. in Basel und Genf gewährt werden, wo es sich eigentlich um Rabatte und nicht um Skonti handelt, sondern um Skonti im eigentlichen Sinne des Wortes. Ein weiteres wichtiges Erziehungsmittel wären Gleichmässigkeitsprämien, wie sie von gewissen Produzenten heute schon gewährt werden. Diese Gleichmässigkeitsprämien werden an jene Händler ausgerichtet, die das ganze Jahr möglichst gleichmässige Bezüge aufweisen. Die Berechnung dieser Gleichmässigkeitsprämien lässt sich äusserst einfach durchführen, indem man eine Rückvergütung in der Höhe eines bestimmten Prozentsatzes vom kleinsten Monatsbezug bewilligt. Diese Lösung könnte mit Vorteil auch auf die Konsumenten ausgedehnt werden, wobei man allerdings auf den Quartalsumsätzen basieren müsste, um eine unnötige Zerstückelung der Aufträge zu vermeiden. Es sei zugegeben, dass auch Skonti und Gleichmässigkeitsprämien eine weitere Komplizierung des Preisgefüges mit sich bringen.

Als letzten Punkt möchten wir noch kurz auf die immer wieder diskutierten und geforderten Lagerhaltungsprämien zu sprechen kommen. Wir glauben über diese Probleme eigentlich schon so viel ausgesagt zu haben, dass unsere ablehnende Einstellung erkennbar ist. Wir finden auch den vorgesehenen Gedanken einer Entschädigung des „getreuen“ Händlers, der viel gelagert hat, ungesund. Wie bereits erwähnt, sollen die Kosten der Lagerhaltung durch den Preis der über das Lager gegangenen Ware abgedeckt werden und nicht durch irgendwelche nachträglichen „Gratifikationen“.

Soweit die verbandspolitischen Möglichkeiten zum Ausgleich der Umsatzschwankungen. Darüber hinaus hat nun aber der einzelne Händler noch zusätzliche Mittel in der Hand. Wir möchten hier lediglich noch auf zwei Punkte hinweisen. Da in zahlreichen, vor

allem grösseren Firmen Provisionsreisende angestellt sind, empfiehlt es sich, die Provisionssätze nicht das ganze Jahr über gleichmässig hoch anzusetzen, sondern auch hier auf einen möglichst weitgehenden Ausgleich der Umsätze hin zu tendieren. Es dürfte sich allerdings eine praktische Schwierigkeit ergeben, da man gezwungen sein wird, den Lieferungsmonat als Basismonat der Provisionsberechnung anzusetzen. Häufig wird es aber nicht möglich sein, die Ware, vor allem wenn sie gegen Ende des Monats bestellt wird, im gleichen Monat auszuliefern, in dem sie vom Kunden gewünscht wird. Sicher werden sich aber diese Schwierigkeiten irgendwie überwinden lassen; keinesfalls darf deswegen der ganze Gedanke als wertlos verworfen werden.

Das zweite Mittel liegt bei der Werbung und Aufklärung der Kundschaft. Bestimmt wird auch der Kunde einsehen, dass es für ihn günstiger ist, möglichst früh zu billigen Preisen einzukaufen. Wenn die Rabatte ziemlich massiv sind, wird er sein Geld kaum anderswo besser anlegen können.

Wir geben zu, dass gerade die zuletzt erwähnten Möglichkeiten (Provisionsabstufung und Werbung) in erster Linie den Grossfirmen offen stehen. Für die kleineren Firmen dürften diesbezüglich keine allzu grossen Möglichkeiten vorhanden sein. Dies ist nun aber keineswegs ein Unglück, weil, wie im Abschnitt über die Betriebsgrösse erwähnt, grössere Betriebe viel mehr Schwierigkeiten haben, mit ihren Umsatzschwankungen fertig zu werden. Beim kleineren Betrieb ist ein Ausgleich auf andere Art und Weise eher möglich als beim Grossbetrieb.

4 Schlussfolgerungen

Vergleichen wir das Ergebnis unserer Untersuchungen mit den von Mellerowicz formulierten Zielsetzungen und geforderten Verfahren, stellen wir einerseits Uebereinstimmung, anderseits doch wesentliche Unterschiede fest.

Für den innerbetrieblichen Vergleich gab schon Mellerowicz¹ dem Soll-Ist-Vergleich den Vorzug gegenüber dem Vergleich von Istzahlen. Er will durch die Analyse der Soll-Ist-Abweichungen folgende Fragen beantworten:

1. Wie gross sind die Abweichungen?
2. Welches sind ihre Ursachen?
3. Wer trägt die Verantwortung?

Durch die Beantwortung dieser Fragen kann eine wirksame Ueberprüfung des Betriebsgeschehens vorgenommen werden. In dieser Hinsicht decken sich die von Mellerowicz und Schott² vorgeschlagenen Wirtschaftlichkeitsziffern mit unserer Zielsetzung für die Betriebskontrolle.

Beim zwischenbetrieblichen Vergleich jedoch stossen wir auf Unterschiede. Mellerowicz³ erwähnt: „Das Prinzip der Vergleichbarkeit ist beim zwischenbetrieblichen Vergleich schwierig durchzuführen, sowohl aus rechnungstechnischen als auch aus psychologischen Gründen (Widerstand gegen die Vereinheitlichungsbestrebungen, Abneigung der Betriebe gegen die Preisgabe von Betriebszahlen). Jedoch besteht durchaus die Möglichkeit, die notwendigen Voraussetzungen zu schaffen.“ — „Der eigentliche Zweck des BV ist aber nicht, Gleichheiten oder Unterschiede in den Kostenziffern der verglichenen Betriebe festzustellen, sondern es kommt vor allem darauf an, die Ursachen der Unterschiede zu erforschen, um daraus Schlussfolgerungen für die Wirtschaftsführung ziehen zu können“.

Als Gesamturteil über den BV, gemeint ist der zwischenbetrieb-

¹ a.a.O. Seite 216 ff.

² a.a.O. Seite 113 ff.

³ a.a.O. Seite 204.

liche Vergleich, sagt der gleiche Autor⁴: „Auch der BV wird der Wirtschaftlichkeitsrechnung nicht in vollem Umfange gerecht. Seine spezielle Eignung zur Analyse und Beurteilung der Betriebsstruktur macht ihn zu einer vorzüglichen Ergänzung des Zeitvergleichs bei der Ursachenforschung. Für die Leistungsmessung ist zwar die Errechnung von Branchenstandards überaus wertvoll. Da diese aber gewöhnlich zu summarisch bleiben und Spezialverhältnissen nicht genügend Rechnung tragen können, also nur Richtwerte, keine Maßstäbe der effektiven Leistung liefern, sind sie für spezialisiertere Kontrollen ungeeignet. Hierin liegt ein fühlbarer Mangel des BV.“

Wie wir schon im Abschnitt 20 ausgeführt haben, kommen Istziffern allein für die Ursachenforschung kaum in Frage, und den zwischenbetrieblichen Einzelvergleich, soweit auch bei diesem Vergleich noch die Wirtschaftlichkeitskontrolle des Einzelbetriebes im Vordergrund steht, lehnen wir ab. Dieser Vergleich kann uns angesichts der zahlreichen störenden Einflüsse, abgesehen von grundsätzlichen Bedenken (vgl. Abschnitt 303) nur sehr grobe Auskünfte geben, vor allem auch deshalb, weil ein Einzelvergleich von Istziffern sich notwendigerweise auf maximale Kurzfristigkeit stützen muss. Ein allzu kurzfristiger BV stösst aber bei einer in den meisten Fällen anzutreffenden grösseren Anzahl von Vergleichsteilnehmern auf derartig unüberwindliche praktische Erhebungsschwierigkeiten, dass er nicht mehr in Frage kommt. Deshalb vergleichen wir an Stelle der Istziffern die Sollziffern der einzelnen Betriebe im BV. Da die Sollzahlen auf Grund von technischen Untersuchungen gewonnen werden, sind sie wirklichkeitsnah und aussagefähig. Durch den Vergleich von Sollzahlen hat der Betrieb einen Maßstab dafür, in welcher relativen Lage, leistungs- und kostenmässig gesehen, er sich innerhalb einer Branche befindet.

Kalveram⁵ schreibt dem BV den gleichen Zweck zu: „Sein (des BV, der Verf.) Hauptzweck ist die Aufdeckung von Verlust- und Fehlerquellen und der Hinweis auf Möglichkeiten leistungssteigernder oder kostensenkender Massnahmen. Der Gefahr der Betriebsblindheit infolge engen Verwachsenseins mit den Belangen des eigenen Unternehmens wirkt er entgegen, weil er einen Blick aus der Vogelperspektive der Gesamtbranche gestattet, wodurch schlag-

⁴ Mellerowicz a.a.O. S. 215.

⁵ W. Kalveram, Der zwischenbetriebliche Kostenvergleich und seine Grenzen, Berlin 1939, Seite 6.

lichtartig die eigene Stellung im Rahmen der Gruppe beleuchtet wird."

Der Verwendung von branchenmässigen Richtziffern für die laufende Ueberwachung der Wirtschaftlichkeit des Betriebsgeschehens begegnen wir mit grössten Vorbehalten. Sogenannte branche-typische Richtziffern sind abstrakt, sie entstehen nicht aus den wirklichen Gegebenheiten der Betriebe. In einem nach marktwirtschaftlichen Grundsätzen orientierten Wirtschaftssystem erfolgt eine natürliche Auslese der lebensfähigen Betriebe durch die Konkurrenz; die Nachfrage nach branchenmässigen Richtziffern ist deshalb nicht bedeutsam. Wenn die Rationalisierung einer Branche resp. der gesamten Wirtschaft angestrebt wird, sind Ziele zu stecken, die durch Sollzahlen ausgedrückt werden. Diese sollen jedoch den einzelnen Betrieben entsprechend, d. h. produktionstypisch, ermittelt werden. Dadurch wird die Beweglichkeit gewahrt, die im Rahmen der marktwirtschaftlichen Konkurrenz notwendig ist. Es überrascht nicht, dass im planwirtschaftlich orientierten Wirtschaftssystem branchentypische Richtziffern gefordert werden. Ein Wirtschaftsplan setzt voraus, dass schematisiert wird. Dadurch werden die tatsächlichen Verhältnisse in eine Zwangsjacke gedrückt. Was nicht in das Schema passt, wird als unrationell oder überflüssig bezeichnet. Die Frage des Seins oder Nichtseins der einzelnen Betriebe wird somit nicht durch die Konkurrenz, sondern durch den bürokratischen Befehl beantwortet. In der zentral geleiteten Wirtschaft, wo die Betriebe nach den Anweisungen der zentralen Planungsstelle errichtet wurden, können branchenmässige Richtziffern als Maßstab für die Betriebsführung Geltung haben. In der freien Marktwirtschaft dagegen sagen sie wenig aus. Vom betrieblichen Standpunkt aus können solche branchenmässige Richtziffern nicht als Maßstab und Richtlinie für die Rationalisierung dienen.

Die Verwendung von Istziffern im zwischenbetrieblichen Vergleich kann, wie wir schon im Abschnitt 334 festgestellt haben, für bestimmte überbetriebliche Zielsetzungen ihre Berechtigung haben. Bei der innerbetrieblichen Wirtschaftlichkeitskontrolle im Einzelvergleich besteht für die Istziffern insofern eine nicht uninteressante Verwendungsmöglichkeit, als im Entwicklungsvergleich von den einzelnen Teilnehmern die sich aus den Durchschnitts- bzw. Mittelwerten ergebenden Tendenzen denjenigen des eigenen Betriebes gegenübergestellt werden können. Es ist offensichtlich, dass dieses Verfahren keine Ausgangslage für die ab-

solute Beurteilung der Betriebsmöglichkeiten oder der Betriebsführung verschafft. Es gibt Entwicklungen wieder und kann somit für alle möglichen Kennzahlen eine relative Verbesserung oder Verschlechterung nachweisen.

Folgendes Beispiel, das wir dem BV des Betriebswissenschaftlichen Institutes⁶ entnehmen, soll dies erläutern. Es handelt sich um den Betrieb eines Gemeinschaftslagers. Bevor die beteiligten Unternehmer am BV des Betriebswissenschaftlichen Institutes mitmachten, war die Betriebskontrolle im betreffenden Gemeinschaftslager fast vollständig vernachlässigt worden. Die Unternehmer interessierten sich nun vor allem dafür, wie das Gemeinschaftslager im Vergleich zu Lagerbetrieben anderer Firmen arbeitete. Die Ueberwachung des Verkaufes, den die am Gemeinschaftslager beteiligten Firmen mit eigenem Personal durchführten, wurde im BV nur verfolgt, um einen Gesamtüberblick zu haben. Man wusste, dass das Gemeinschaftslager in bezug auf die Einlagerung von Kohle grosse Vorteile bot, während die übrigen Arbeiten weniger rationell erschienen.

Ohne auf alle Einzelheiten einzutreten, möchten wir einige Punkte hervorheben. Die Ergiebigkeit der Lagerarbeiten des eigenen Gemeinschaftslagers wurde mit den durch den BV ermittelten Zahlen verglichen und in graphischer Form dargestellt, um die Entwicklung besser veranschaulichen zu können. Der BV ergab, dass das Gemeinschaftslager im Kohlenjahr 1945/46 eine empfindliche Einbusse im Gesamtertrag erlitten hatte, während bei allen übrigen Vergleichsteilnehmern die erwartete, nachkriegs-versorgungsbedingte Besserung einsetzte. Die Analyse der detaillierten Vergleichszahlen ermöglichte es, die Gründe für diese der allgemeinen Tendenz zuwiderlaufende Verschlechterung der Lage des Gemeinschaftsbetriebes zu finden. Davon waren die wichtigsten: Der Umsatz war derart zusammengeschrumpft, dass ein rationelles Arbeiten im Lager nicht mehr möglich war. Ausserdem hatte es zu viele verschiedene Kohlensorten, zu viele Ersatzprodukte, die Anordnung des Lagers war unbefriedigend, so dass die einzelnen Fuhren nicht reibungslos abgefertigt werden konnten. Diese Zustände waren nicht nur eine Folge der kriegsbedingten Mangellage, sondern auch einer ungenügenden Organisation des Gemeinschaftslagers. Die anschliessend durchgeführte Reorganisation erstreckte sich im wesentlichen auf folgende Punkte:

⁶ s. a. 5. Schulungskurs des Schweiz. Kohlenhändler-Verbandes vom 12.—14. April 1948 in Yverdon.

1. Unterstellung sämtlicher Lager unter einen verantwortlichen Chef.
2. Erhöhung der Verantwortung der einzelnen Arbeiter.
3. Bessere Verwendung der technischen Hilfsmittel.
4. Nichtbenützung einiger schwer zugänglicher Boxen.
5. Aufarbeitung in grösseren Mengen.
6. Eliminierung der kleinen Bestellungen.

Der Erfolg der Reorganisation konnte wiederum aus den Tendenzen des Entwicklungsvergleichs eindeutig abgelesen werden. Es trat bereits in dem der Reorganisation folgenden Jahr eine derart massive Verbesserung der Betriebsleistungen ein, dass nicht nur das „verlorene Terrain“ wiedergewonnen, sondern eine zusätzliche Leistungssteigerung zahlenmässig nachgewiesen werden konnte. Diese die durchschnittliche Entwicklung bei den übrigen Vergleichs-Teilnehmern übertreffende Leistungssteigerung setzte sich auch in den folgenden Jahren fort.

Die am obigen Beispiel aufgezeigte, in gewissem Sinne beschränkte Vergleichsmöglichkeit hat dem BV des Betriebswissenschaftlichen Institutes im Kohlendetailhandel, soweit es um erkenntnistheoretische Belange des Einzelvergleichs geht, vom Standpunkt des Einzelteilnehmers und der Wissenschaft aus eine positive Beurteilung gesichert. Für die praktisch-aktive Mitarbeit konnten die Einzelteilnehmer ferner durch die im Laufe der Jahre immer stärker in den Vordergrund gestellte Möglichkeit der Anpassung eines neuzeitlichen Grundsätzen entsprechenden Rechnungswesens an das eigene Betriebsgeschehen gewonnen werden. Dieser Ausbau der Anpassungsmöglichkeiten erfolgte jedoch wohlweislich nicht zu Lasten der zwischenbetrieblichen Vergleichbarkeit, sondern durch einen systematischen Ausbau der Kennzahlenbildung und -Verwendung. Der Ausbau kam direkt auch der Betriebskontrolle jedes Einzelteilnehmers zugute. Damit wird der BV zu einem wichtigen Instrument für die Rationalisierung des Detailhandels.

Literaturnachweis

Literatur über den Betriebsvergleich

- Abstoss Joseph: Ergebnisse von Betriebsvergleich in der Baumwollweberei: Zeitschrift für Handelswissenschaftl. Forschung, 1932, S. 581 ff.
- Banse: Organisation und Methoden der betriebswirtschaftlichen Statistik, Berlin 1929.
- Brinkmann: Der heutige Stand des Betriebsvergleichs und die Mitwirkung des Wirtschaftsprüfers bei seiner Durchführung, in: Der Wirtschaftstreuhänder, 1937, Heft 19, S. 350.
- Bruck M.: Die betriebswirtschaftliche Bedeutung von Richtzahlen, insbesondere von Unkostenrichtzahlen im Einzelhandel, in: Zeitschrift für Betriebswirtschaft, 1930, Heft 7.
- Le Coultre: Betriebsvergleiche im Grosshandel, in: Deutsche Bergwerkszeitung, 37. Jahrgang, 1936, No. 257, S. 12.
- Daeves, Beckel August: Auswertung von Betriebszahlen und Betriebsversuchen durch Grosszahlforschung. Eine Methodik zur Vermeidung von Ausschussware und zur Verbesserung der Qualität, 1942, 43 S.
- Drechsler: Wesen und Grundlagen des Betriebsvergleichs und seine bisherige Anwendung bei der Vereinigung Holzhaltig/Holzfrei, in: Der Papier-Fabrikant, Heft 35, 1938.
- Eberle: Betriebswirtschaftliche Gesichtspunkte der Kartellpreisbildung, in: Technik und Wirtschaft, 22. Jahrgang, 1929, Heft 1.
- Euler Hans: Betriebsstatistik und zwischenbetrieblicher Vergleich (Betriebsvergleich) in Walzwerken, 1940 (21 S.), Diss.
- Falter E.: Ergebnis und Kritik des Betriebsvergleichs beim V.D.M.A., in: Die Betriebswirtschaft, 1931, S. 33, 77, 107.
- F.f.H.: Forschungsstelle für den Handel beim Reichskuratorium für Wirtschaftlichkeit. Veröffentlichungen über Vergleichsergebnisse im Einzelhandel.
- Gerstner P.: Betriebsanalyse, Berlin 1928.
- o. V.: Grössere Wirtschaftlichkeit durch geordnetes Rechnungswesen und Betriebsuntersuchungen, herausgegeben vom RKW und der Reichsgruppe Industrie, Berlin, Leipzig 1937, Seite 54 ff.
- Gottschalk J.: Die Problematik des zwischenbetrieblichen Kostenvergleichs im Einzelhandel, Würzburg 1940 (mit Literaturverzeichnis über Einzelhandel im allgemeinen).
- Hauck Ch.: Der Betriebsvergleich, Bd. I: Betriebsvergleichslehre, 1933, Bühl/Baden.
- Hauck Wilh.: Der Betriebsvergleich, Bd. I, 1930 ff.
- Hayler F.: Forderungen der Betriebskontrolle an den Betriebsvergleich, in: RKW.-Nachrichten 1936, Heft 11/12, S. 169.
- Henzel Fr.: Die Bilanz als Grundlage des Betriebsvergleichs, in: Meitner, Die Bilanzen der Unternehmungen. Berlin-Wien 1933, Bd. I. Seite 705 ff.
- Henzel Fr.: Der Betriebsvergleich, in: Beiträge zur deutschen Statistik,

- Festgabe für Franz Zizek, herausgegeben von Flaskämper und Blind, Leipzig 1936, Seite 278 ff.
- Hermann: Wegweiser für Betriebsstatistik und Betriebsvergleich, Berlin 1933.
- Kähler Erhard: Das Problem der Vergleichbarkeit in der Kostenkontrolle, 1935, (122 S.) Diss.
- Kaha H.: Der Betriebsvergleich im Einzelhandel, in: Zeitschrift für Organisation, 1929, Heft 23.
- Kalveram W.: Der zwischenbetriebliche Kostenvergleich und seine Grenzen, Berlin 1939.
- Keller Max Leo: Der Betriebsvergleich, St. Gallen, 1938.
- Kolbe Kurt: Zweckmässige Ueberwachung des Betriebes durch betriebswirtschaftliche Kurzanalysen, 1942.
- Krafft Wilhelm: Erfolgskontrolle mittelst Betriebsvergleich, 1933 (97 S.)
- Kratz: Die Auswertungen von Betriebsvergleichen und Kennzahlen bei wirtschaftlichen steuerlichen Betriebsprüfungen, in: Der Wirtschaftstreuhänder 1935, Heft 21, S. 457.
- Kreis: Der gegenwärtige Stand der Kostenvergleiche in der eisenschaffenden Industrie, in: „Stahl und Eisen“, 1938, S. 569.
- Lausberg: Der Betriebsvergleich im Eisenwaren-Grosshandel, in: Die praktische Betriebswirtschaft, 1938, Heft 8, S. 609.
- Lehmann: Betriebsvergleich und Wirtschaftslenkung, in: Die deutsche Fertigung, 1937, S. 73 ff.
- Lehmann: Betriebsvergleich und Sozialpolitik, in: Deutsche Volkswirtschaft, 1937, S. 21 und S. 683.
- Lehrer K.: Der Bilanzvergleich, Berlin 1935.
- Leitner Friedr.: Die Selbstkostenrechnung industrieller Betriebe, 9. Auflage, Frankfurt a. M. 1930.
- Marsmann Herbert: Der Kostenvergleich als Mittel der Errechnung angemessener Selbstkosten, 1938 (188 S.)
- Mahlberg: Die Statistik im Betrieb, in: Grundriss der Betriebswirtschaftslehre, Bd. 2, Leipzig 1926.
- Matthes: Der Betriebsvergleich im Dienste mittelständischer Kreditpolitik, in: Der praktische Betriebswirt, 1934, Heft 10, S. 1006.
- Mellerowicz K.: Kosten und Kostenrechnung, Band I und II, Berlin-Leipzig, 1933 und 1936.
- Menz: Zur Methode der vergleichbaren Betriebsstatistik, in: Die Betriebswirtschaft, 1937, Heft 10, S. 231.
- Mund Eduard: Die rheinisch-westfälischen Montankonzerne im Betriebsvergleich, 1933 (232 S.).
- o. V.: Mitteilungen, herausgegeben von der Forschungsstelle für den Handel, Berlin: Der Betriebsvergleich im Handel, 1934, Heft 10/11.
- Nertinger Josef: Betriebsvergleich und Betriebsanalyse.
- Nicklisch H.: Wertschöpfung, Betrieb, Unternehmung, in: Die Betriebswirtschaft, 1937, S. 266 ff.
- Reinking Leonie: Der Betriebsvergleich als Mittel der Leistungssteigerung in der Wirtschaft, 1940, (118 S.) Diss.
- Rummel K.: Die Möglichkeiten des Betriebsvergleichs, in: Zeitschrift für Handelswissenschaftliche Forschung, 1938, Heft 4, Seite 177 ff.
- Schäfer: Ueber den Inhalt des Betriebsvergleichs, in: Die deutsche Fertigung, 1937. Heft 4, S. 68 ff.

- Schenk Hans: Die Betriebskennzahlen, 1939.
- Schmalenbach E.: Der Betriebsvergleich in der modernen Selbstkostenrechnung, in: Betriebswirtschaftliche Rundschau, 1927, Heft 3.
- Schmalenbach E.: Selbstkostenrechnung und Preispolitik, Leipzig 1934, 6. Auflage.
- Schmalenbach E.: Dynamische Bilanz, 8. Auflage, Leipzig 1947.
- Schmaltz Kurt: Betriebsanalyse, Stuttgart 1933.
- Schnettler A.: Der Betriebsvergleich, Stuttgart 1933.
- Schorp Georg: Der Betriebsvergleich. Eine methodische Untersuchung. Würzburg-Aumühle, 1939.
- Schott Gerhard: Betriebsvergleich in der Industrie, Berlin, 1941.
- Schulz-Mehrin: Kostenüberwachung und Kostenverminderung mittelst Budget-Verfahren und Betriebsvergleich, in: Betriebswirtschaftliche Rundschau, 1929, S. 94 ff.
- Schulz-Mehrin: Betriebsvergleich nach Kostenarten oder nach Kostenstellen, in: Betriebswirtschaftliche Rundschau, 1928, S. 151.
- Schwarzenberger: Der zwischenbetriebliche Kostenvergleich in der Industrie, ein Mittel zur wirtschaftlichen Leistungssteigerung, 1940. (124 S.)
- Seebauer Gg.: Wesen und Bedeutung des Betriebsvergleichs, in: RKW.-Veröffentlichung No. 115 „Das einheitliche Rechnungswesen in der Versicherungswirtschaft“, S. 77 ff.
- o.V.: Statistik des Deutschen Reiches; Betriebsstruktur und Besteuerung im Einzelhandel und im Handwerk. Berlin 1935.
- Thiess E.: Der Betriebsvergleich bei Monopolunternehmen, in: Zeitschrift für Betriebswirtschaft, 12. Jahrgang, 1935, S. 331 ff.
- Thomas W.: Der bilanzanalytische Betriebsvergleich, in: „Wirtschaftlichkeit“. 5.10.1933.
- Triebel M.: Aus der Praxis des Betriebsvergleichs, in: RKW.-Nachrichten 1936, Heft 11/12, S. 178.
- Völker Helmut: Die Methoden des zwischenbetrieblichen Vergleichs in der Industrie, 1940 (110 S.) Diss.
- Warlimont: Zweigwirtschaftliche Betriebsuntersuchungen, eine wirtschaftliche Notwendigkeit, 1936, Heft 9, S. 125, in RKW.-Nachrichten.
- Weigmann W.: Grundlagen des Betriebsvergleichs, Stuttgart 1932.
- Weigmann W.: Der statische (externe) Kostenvergleich, in: Die Betriebswirtschaft, 1934, Heft 3, S. 59.
- Weigmann W.: Durchführungsmöglichkeiten von Betriebsvergleichen, in: Archiv für Eisenhüttenwesen, 9. Jahrgang. 1935, S. 167 ff.
- Weigmann W.: Allgemeine Grundlegung des Betriebsvergleichs. Leipzig 1939.
- Weise Walter: Der Haushalt der Handwerkswirtschaft, Hannover 1933.
- Weissenberg H.: Der Betriebsvergleich im Dienste der Betriebskontrolle, in: Zeitschrift für Betriebswirtschaft, 10. Jahrgang, 1933, S. 181 ff.
- Wirtz K.: Der Gedanke des Betriebsvergleichs, seine Entwicklung aus der Selbstkostenrechnung und die Schwierigkeit seiner praktischen Durchführung, in: Betriebswirtschaftliche Rundschau, 5. Jahrgang, Leipzig 1928, S. 68 ff.
- Wirtz K.: Der Betriebsvergleich, dargestellt unter Berücksichtigung des Schrifttums, in: Annalen der Betriebswirtschaft, Bd. II, Jahrgang 1928/29, S. 433 ff.

- Wirtz K.: Betriebskontrolle, Betriebsvergleich, Branchenvergleich, in: Betriebswirtschaftliche Rundschau, 1929, S. 57 ff.
- Wirtz K.: Betriebskontrolle, Betriebsvergleich, Branchenvergleich, in: Betriebswirtschaftliche Rundschau, 1929, S. 329 ff.
- Zizek Franz: Der statistische Vergleich, in: Allgemeines Statistisches Archiv, 21. Bd., 1931, S. 525/550.

Literatur über den Detailhandel

A. Allgemeines über den Detailhandel

Bibliographie des Einzelhandels 1883—1933

- Schriften zur Einzelhandels- und Konsumationsforschung Heft 18, Einzelhandelsinstitut der Universität Köln.
- Bürgi Eugen: Das Waren-Sortiment im Detailhandel, Bern 1949.
- Faess Maurice: Le commerce de détail en Suisse, Lausanne 1944.
- Kontenrahmen für den Detailhandel. Schweiz. Gewerbe-Verband Bern 1945.
- Mellerowicz K.: Die Warenverwaltung der Einzelhandelsbetriebe. In Handbuch des Einzelhandels, Stuttgart 1932.
- Ruberg Carl: Die kurzfristige Erfolgskontrolle im Einzelhandelsbetrieb, Stuttgart 1931.
- Schertenleib C.: La distribution des marchandises, Lausanne 1946.
- Viel J.: Das Rechnungswesen in Detailhandelsbetrieben, Zürich 1942.
- Zimmermann Joseph: Betriebsführung im Detailhandel, Zürich 1945.
- Betriebsvergleich und Erfahrungsaustausch im Detailhandel, Zürich 1945.
- Leistungssteigerung im Detailhandel, Zürich 1948.

B. Veröffentlichungen über den Kohlenhandel

- Betriebswissenschaftliches Institut an der ETH. Veröffentlichungen und Mitteilungen des Betriebswissenschaftlichen Institutes zuhanden des Kohlenhändlerverbandes und der Betriebsvergleichsteilnehmer.
- Zeitschrift: Industrielle Organisation.
- Bosshard W.: Organisation du commerce en détail des charbons. Yverdon 1943.
- Givel Roger: Le marché charbonnier suisse sous l'influence de la guerre, Lausanne 1945 (Diss.)
- Gumz Wilhelm: Die Kohle. Warenkunde für den Kohlenkaufmann, Berlin 1943.
- Jenny Hans: Der schweiz. Kohlenhandel, Basel 1941 (Diss.)
- Joerin Willi: Die rechtliche Organisation des Kohlenhandels in der Schweiz, Basel 1938 (Diss.)
- Zweifel Harry: Der schweiz. Brennstoffmarkt 1939—1946, Netstal 1948 (Diss.)

Literatur über Betriebskontrolle und Erfolgsspaltung

Das Schrifttum über die Betriebskontrolle ist so umfangreich, dass es unmöglich ist, in einem speziellen Literaturverzeichnis Rechenschaft über das ganze Gebiet zu geben. Zudem wird das Problem im Zusammenhang mit dem Betriebsvergleich oder dem Rechnungswesen allgemein erwähnt. In allen diesen Veröffentlichungen stehen entweder organisatorische Probleme oder dann allgemeine theoretische Fragen (z. B. Bewertungsfragen, Grenzkostentheorie, Abschreibungs- und Verzinsungsfragen) im Vordergrund.

Die Literatur über das Rechnungswesen allgemein, die kurzfristige Erfolgsrechnung und die Plankostenrechnung wurde nicht aufgeführt, obschon sie grundsätzlich berücksichtigt wurde.

Bosshardt Erik: Leistungsmässige Kostenrechnung, Schriftenreihe des Betriebswissenschaftlichen Institutes an der ETH, Band I, Zürich 1948.

Leitner F.: Die Kontrolle, Revisionstechnik und Statistik in kaufmännischen Unternehmen. Frankfurt a.M. 1923.

Michel Eduard: Handbuch der Plankostenrechnung, Berlin 1937.

Reden R.: Gemeinkostenstatistik. Masch.-Bau/Betrieb Bd. 11, 1932, S. 437.

Selig Julius: Der Kostenbegriff in der Kostenrechnung und in der Kostentheorie. Diss. St. Gallen, 1947.

Winkel A. A.: Arbeitszeitermittlung und industrielles Rechnungswesen in graphischer Behandlung. Berlin 1933. Vgl. a. Masch.-Bau/Betrieb Bd. 13, 1934, S. 215.

Winzenried Heinz: Kontenplan und Betriebsabrechnung als Mittel der Betriebskontrolle und Betriebsüberwachung in der Kartonindustrie, Bern 1948.

Erfolgsspaltung, allgemein

Funke H.: Kurzfristige Erfolgsrechnung und Erfolgsspaltung in Maschinenfabriken. Bühl-Baden 1935.

Pfauter M.: Die Erfolgsspaltung. Berlin 1931.

Richter H.: Das Problem der Erfolgsspaltung. Zeitschrift für handelswissenschaftliche Forschung. 1928.

Schneider E.: Erfolgsrechnung und Erfolgsspaltung auf der Grundlage von Plankosten. Technik und Wirtschaft H. 11 1938.

Erfolgsspaltung, spezielle Probleme

Hermann und Manritz: Beschäftigungsgrad und Betriebskontrolle. Zeitschrift für Betriebswirtschaft Jg. 1926, S. 112.

Hesse Fr. VDI: Die Berücksichtigung des Beschäftigungsgrades in der Kostenstatistik. Maschinenbau Bd. 16, Nr. 15/6 1937.

Legler F. A.: Die Bedeutung der Auflagegrösse für die Baumwollweberei. Köln 1941.

Rummel K.: Kennzeichnung des Beschäftigungsgrades. Archiv f. d. Eisenhüttenwesen. H. 2 1933.

